

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch die BDO Austria GmbH WP und STB, Kohlmarkt 8-10, 1010 Wien über die Beschwerde vom 6.5.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 09.04.2014 betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages und die Beschwerde vom 30.6.2014 gegen den Bescheid vom 28.5.2015 über die Abweisung eines Antrages nach § 217 Abs. 7 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden 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.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9.4.2014 wurde von der Spielbankabgabe 11/2013 in Höhe von Euro 18.625,00 gemäß § 217 Abs. 1 und 2 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein erster Säumniszuschlag mit 2 %, das sind Euro 372,50 festgesetzt.

Dieser Säumniszuschlag ist bis 16.05.2014 zu entrichten.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Festsetzung erforderlich gewesen sei, weil die angeführte Abgabenschuldigkeit nicht bis 15.01.2014 entrichtet worden sei.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 6.5.2014 mit folgender Textierung:

"Als steuerliche Vertreter der Y.AG erheben wir innerhalb der offenen Beschwerdefrist das Rechtsmittel der Bescheid-Beschwerde gegen den Bescheid vom 09. April 2014 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages betreffend die Spielbankabgabe für November 2013 in der Höhe von EUR 372,50, eingelangt am 24. April 2014.

Sollte das Finanzamt unserer Beschwerde nicht stattgeben, stellen wir den Antrag auf Entscheidung über die Bescheid-Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag gemäß § 264 BAO).

Begründung:

Der festgesetzte Säumniszuschlag beruht auf folgendem Grundlagenbescheid vom 9. April

2014.

- Spielbankabgabebescheid und Finanzierungsbeitragsbescheid für November 2013, eingelangt am 14. April 2014.

Unsere Mandantin hat am 28. April 2014 gegen diesen Grundlagenbescheid eine Bescheid- Beschwerde eingebracht. Daher verweisen wir auf die in der Bescheid- Beschwerde angeführte Begründung.

Wir stellen daher den Antrag den Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages betreffend die Spielbankabgabe November 2013 in der Gesamthöhe von EUR 372,50 aufzuheben und den Säumniszuschlag dem Steuerkonto der Gesellschaft gutzuschreiben.

Antrag auf Nichtfestsetzung von obigen Säumniszuschlägen

Weiters stellen wir gemäß § 217 Abs.7 BAO den Antrag auf Nichtfestsetzung von obigen Säumniszuschlägen.

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

Anträge nach § 217 Abs. 7 BAO könnten auch in der Bescheid-Beschwerde gegen einen Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden. Gleiches gilt für einen erst im Vorlageantrag gestellten Antrag.

Grobes Verschulden liege vor, wenn das Verschulden nicht nur als leichte Fahrlässigkeit zu qualifizieren sei. Eine lediglich leichte Fahrlässigkeit liege vor, wenn ein Fehler unterlaufe, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begehe. Grobe Fahrlässigkeit werde mit auffallender Sorglosigkeit gleichgesetzt. Auffallend sorglos handle, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lasse.

Ein grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO ist dann zu verneinen, wenn der Selbstberechnung eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde liegt. Davon ist insbesondere auszugehen, wenn der Abgabepflichtige der Selbstberechnung Rechtsprechung des EuGH zugrunde legt (Ritz, BAO3, 5 217 Tz 48).

Wie bereits in der Berufung vom 21.01.2013 festgehalten, refundiert die C Besuchern dieser Spielbanken in Einzelfällen die von ihnen erlittenen Spielverluste gänzlich oder teilweise. Hinsichtlich der steuerlichen Behandlung der Rückzahlungen wurde wie folgt vorgegangen:

Aufgrund eines Gutachtens von Herrn Prof. brachte die C rückgezahlte Spielverluste seit September 2007 von der Bemessungsgrundlage der Spielbankabgabe (SBA) in Abzug. Der Abzug erfolgte dabei jeweils im Kalendermonat der geleisteten Zahlung. Diese Vorgangsweise erfolgte vollkommen transparent. Dem zuständigen Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel in Wien wurde die Grundlage und eine detaillierte Behandlung in jedem einzelnen Fall offen gelegt.

Basierend auf einem internen Erlass des BMF, demzufolge die von der C geleisteten Rückzahlungen von Spielverlusten nicht von der Bemessungsgrundlage der SBA abzugsfähig sind, wurden im Herbst 2012 mit Vertretern des BMF Gespräche geführt. Die Finanzverwaltung hat letztendlich die Rechtsmeinung von C, dass die Rückzahlung von Spielverlusten die Bemessungsgrundlage für die SBA verringert, nicht akzeptiert und hat für die Monate November 2011 bzw. Januar 2012 die SBA bzw. den Finanzierungsbeitrag für die rückgezählten Spielverluste festgesetzt. Für den Zeitraum bis November 2011 hat es keine Beanstandungen durch die Finanzverwaltung, insbesondere keine Festsetzungen, gegeben.

Laut VwGH-Erkenntnis vom 17.01.1968 (897/67) müssen die die Bruttospieleinnahmen mindernden Gewinnauszahlungen an Spieler aufgrund unterlaufener Irrtümer oder regelwidriger Vorgänge (nachträglich) der Spielbankabgabe unterworfen werden. Die Versteuerung hat im Zeitraum der Rückzahlung der Gewinnauszahlungen zu erfolgen, nicht jedoch bereits auf Grundlage beispielsweise einer gerichtlichen Entscheidung. Gleiches muss aber auch für andere Ein- und Auszahlungen gelten, die aufgrund von Vorgängen getätigt werden, die die Bruttospieleinnahmen beeinflusst haben. Demgemäß müssen rechtlich begründete Rückzahlungen von Spielverlusten, ebenfalls als Auszahlung an den Spieler bzw. als rückgängig gemachte Spielverluste die Bemessungsgrundlage der Spielbankabgabe, und zwar im Zeitpunkt der tatsächlichen Auszahlung, mindern. Da sich C bei der Selbstberechnung der den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Spielbankabgaben und Finanzierungsbeiträge mehrere Jahre auf ein Gutachten sowie die VwGH-Rechtsprechung gestützt hat, die Vorgehensweise gegenüber dem Finanzamt offengelegt hat und die Gespräche mit der Finanzverwaltung geführt hat, liegt kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vor. Die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO sind somit erfüllt.

Weiters stellen wir folgende A n t r ä g e:

Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat (§ 272 BAO), Antrag auf mündliche Verhandlung § 274 BAO).

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 16.6.2014 abgewiesen und dies wie folgt begründet:

"Der Säumniszuschlag stellt eine objektive Säumnisfolge dar, die die pünktliche Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten sicherstellen soll. Seine Festsetzung liegt nicht im Ermessen der Abgabenbehörde.

Der Abgabepflichtige hat in jedem Fall für die zeitgerechte Entrichtung der Abgabe Sorge zu tragen. Bemessungsgrundlage des Säumniszuschlages ist die nicht (rechtzeitig) entrichtete Abgabenschuldigkeit, unabhängig davon, ob die maßgebliche Abgabenvorschrift rechtskräftig und/oder rechtmäßig ist. Der Umstand, dass gegen eine Abgabenfestsetzung berufen worden ist, steht der Entstehung der Säumniszuschlagsverpflichtung nicht entgegen.

Die selbst zu berechnende Spielbankenabgabe für den Zeitraum 11/2013 war bereits mit 15.01.2014 fällig. Da Sie die Abgabe verspätet entrichtet haben, besteht die Vorschreibung des Säumniszuschlages zu Recht.

Mit Bescheid vom 28.5.2014 wurde der Antrag vom 06.05.2014, betreffend Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages vom 09.04.2014 abgewiesen.

Zur Begründung wurde ausgeführt:

"Die Nichtfestsetzung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO setzt voraus, dass den Abgabepflichtigen kein grobes Verschulden an der Säumnis trifft.

Der Säumniszuschlag stellt eine objektive Säumnisfolge dar, die die pünktliche Entrichtung von Abgabenschulden sicherstellen soll, für die der Abgabepflichtige Sorge zu tragen hat. Die Behauptung es liege kein grobes Verschulden vor, da Sie sich gesetzmäßig verhalten haben, reicht als Nachweis für die Frage des Verschulden nicht aus. Es muss erst im Berufungsverfahren gegen die Abgabefestsetzung geklärt werden, ob Sie gesetzeskonform gehandelt haben.

Daher konnte Ihrem Antrag nicht stattgegeben werden."

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 30.6.2014:

"Antrag auf Entscheidung über die Bescheid-Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag gemäß § 264 BAO).

Begründung:

Der festgesetzte Säumniszuschlag beruht auf folgendem Grundlagenbescheid vom 9. April 2014.

Spielbankabgabebescheid für November 2013, eingelangt am 14.4.2014, in dem eine zusätzliche Spielbankabgabe iHv EUR 18.625,00 festgesetzt wurde.

Unsere Mandantin hat mit einem Schreiben am 28. April 2014 gegen diesen Grundlagenbescheid eine Beschwerde eingebracht. Diese hat das Finanzamt abgewiesen und auf Antrag unserer Mandantin zur Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt. Daher verweisen wir auf die in der Beschwerde angeführte Begründung.

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

Anträge nach § 217 Abs. 7 BAO könnten auch in der Beschwerde gegen einen Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden. Gleiches gilt für einen erst im Vorlageantrag gestellten Antrag.

Grobes Verschulden liege vor, wenn das Verschulden nicht nur als leichte Fahrlässigkeit zu qualifizieren sei. Eine lediglich leichte Fahrlässigkeit liege vor, wenn ein Fehler unterlaufe, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begehe. Grobe Fahrlässigkeit

werde mit auffallender Sorglosigkeit gleichgesetzt. Auffallend sorglos handle, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lasse.

Ein grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO ist dann zu verneinen, wenn der Selbstberechnung eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde liegt. Davon ist insbesondere auszugehen, wenn der Abgabepflichtige der Selbstberechnung Rechtsprechung des EuGH zugrunde legt (Ritz, BAO 3, S 217 Tz 48).

Wie bereits in der Beschwerde vom 06.05.2014 festgehalten, refundiert die C Besuchern dieser Spielbanken in Einzelfällen die von ihnen erlittenen Spielverluste gänzlich oder teilweise.

Hinsichtlich der steuerlichen Behandlung der Rückzahlungen wurde wie folgt vorgegangen:

Aufgrund eines Gutachtens von Herrn Prof. brachte die C rückgezahlte Spielverluste seit September 2007 von der Bemessungsgrundlage der Spielbankabgabe (SBA) in Abzug. Der Abzug erfolgte dabei jeweils im Kalendermonat der geleisteten Zahlung. Diese Vorgangsweise erfolgte vollkommen transparent. Dem zuständigen Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel in Wien wurde die Grundlage und eine detaillierte Behandlung in jedem einzelnen Fall offen gelegt.

Basierend auf einem internen Erlass des BMF, demzufolge die von der C geleisteten Rückzahlungen von Spielverlusten nicht von der Bemessungsgrundlage der SBA abzugsfähig sind, wurden im Herbst 2012 mit Vertretern des BMF Gespräche geführt.

- Die Finanzverwaltung hat letztendlich die Rechtsmeinung zur Rückzahlung von Spielverlusten die Bemessungsgrundlage nicht akzeptiert und hat für die Monate November 2011 bzw. Januar 2012 die SBA bzw. den Finanzierungsbeitrag für die rückgezahlten Spielverluste festgesetzt. Für den Zeitraum bis November 2011 hat es keine Beanstandungen durch die Finanzverwaltung, insbesondere keine Festsetzungen, gegeben.

Laut VwGH Erkenntnis vom 17.01.1968 (897/67) müssen die Bruttospieleinnahmen mindernden Gewinnauszahlungen an Spieler aufgrund unterlaufener Irrtümer oder regelwidriger Vorgänge (nachträglich) der Spielbankabgabe unterworfen werden. Die Versteuerung hat im Zeitraum der Rückzahlung der Gewinnauszahlungen zu erfolgen, nicht jedoch bereits auf Grundlage beispielsweise einer gerichtlichen Entscheidung. Gleiches muss aber auch für andere Ein- und Auszahlungen gelten, die aufgrund von Vorgängen getätigt werden, die die Bruttospieleinnahmen beeinflusst haben. Demgemäß müssen rechtlich begründete Rückzahlungen von Spielverlusten, ebenfalls als Auszahlung an den Spieler bzw. als rückgängig gemachte Spielverluste die Bemessungsgrundlage der Spielbankabgabe, und zwar im Zeitpunkt der tatsächlichen Auszahlung, mindern.

Da sich C bei der Selbstberechnung der den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Spielbankabgaben und Finanzierungsbeiträgen mehrere Jahre auf ein Gutachten sowie die VwGH-Rechtsprechung gestützt hat, die Vorgehensweise gegenüber dem Finanzamt

offengelegt hat und die Gespräche mit der Finanzverwaltung geführt hat, liegt kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vor. Die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO sind somit erfüllt.

Weiters stellen wir gemäß § 272 BAO den Antrag auf Senatsentscheidung sowie gem. § 274 BAO den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 18.7.2014 abgewiesen und dies wie folgt begründet:

"Begründung:

Wird eine Abgabe nicht spätestens bis zum Fälligkeitstag entrichtet so tritt, gemäß § 217 Abs. 1 BAO (Bundesabgabenordnung) mit Ablauf dieses Tages die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ein. Der Säumniszuschlag stellt eine objektive, verschuldensunabhängige Säumnisfolge dar, die die pünktliche Entrichtung von Abgabenschulden sicherstellen soll.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind gemäß § 217 Abs. 7 BAO 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. Ein derartiges Verfahren, das auf die Erlangung einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichtet ist, wird vom Antragsprinzip beherrscht. Dies bedeutet, dass der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund tritt. Dieser hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

Ein grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO ist dann zu: verneinen, wenn der Selbstberechnung eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde liegt.

Das Vorbringen im Beschwerdeantrag, dass bei der Selbstberechnung der Glückspielabgaben "von einer vertretbaren Rechtsansicht" ausgegangen wurde, kann seitens des Finanzamtes insoweit nicht nachvollzogen werden, als lt. Ihren Angaben, im vorliegenden Antrag gem. § 217 Abs. 7 BAO, im Jahr 2012 mit Vertretern des Bundesministerium für Finanzen Gespräche geführt wurden.

Spätestens ab diesem Zeitpunkt hätte geklärt sein müssen, dass die Rechtsansicht, wenn auch vertretbar, nicht von der Abgabenbehörde geteilt wird.

Die Festsetzung der Glücksspielabgabe für den Zeitraum 11/2011 erfolgte am 14.12.2012 und wäre ein weiteres Indiz dafür gewesen, dass die Selbstberechnung für die folgenden Monate zu ändern wäre. Die Selbstberechnung der Glücksspielabgabe für 11/2013 wurde im 4. Jänner 2014, also über 1 Jahr nach den geführten Gesprächen und nach bereits bescheidmäßigen Nachforderungen für andere Zeiträume, wiederholt nach anderen Kriterien durchgeführt.

Daher war das fehlende grobe Verschulden zu verneinen und Ihrem Antrag konnte kein Erfolg beschieden sein.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 30.6.2014:

"Antrag auf Vorlage der Beschwerde vom 6.5.2014 und des Antrags auf Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen vom 6.5.2014 an das Bundesfinanzgericht
Als steuerliche Vertreter der im Betreff genannten Gesellschaft stellen wir zu unserer, mit Beschwerdevorentscheidung vom 16. Juni 2014 erledigten Beschwerde gegen den Bescheid vom 09. April 2014 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages betreffend die Spielbankabgabe für November 2013 in der Höhe von EUR 372,50 sowie zu unserem, mit Bescheid vom 28. Mai 2014 abgewiesenen Antrag (gem. § 217 Abs. 7 BAO) vom 06. Mai 2014 auf Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen betreffend die Spielbankabgabe für November 2013 in der Höhe von EUR 372,50, den Antrag auf Entscheidung über die Bescheid-Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag gemäß § 264 BAO).

Begründung:

Der festgesetzte Säumniszuschlag beruht auf folgendem Grundlagenbescheid vom 9. April 2014:

Spielbankabgabebescheid für November 2013, eingelangt am 14.4.2014, in dem eine zusätzliche Spielbankabgabe iHv EUR 18.625,00 festgesetzt wurde.

Unsere Mandantin hat mit einem Schreiben am 28. April 2014 gegen diesen Grundlagenbescheid eine Beschwerde eingebracht. Diese hat das Finanzamt abgewiesen und auf Antrag unserer Mandantin zur Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt. Daher verweisen wir auf die in der Beschwerde angeführte Begründung.

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

Anträge nach § 217 Abs. 7 BAO könnten auch in der Beschwerde gegen einen Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden. Gleiches gilt für einen erst im Vorlageantrag gestellten Antrag.

Grobes Verschulden liege vor, wenn das Verschulden nicht nur als leichte Fahrlässigkeit zu qualifizieren sei. Eine lediglich leichte Fahrlässigkeit liege vor, wenn ein Fehler unterlaufe, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begehe. Grobe Fahrlässigkeit werde mit auffallender Sorglosigkeit gleichgesetzt. Auffallend sorglos handle, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lasse.

Ein grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO ist dann zu verneinen, wenn der Selbstberechnung eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde liegt. Davon ist insbesondere

auszugehen, wenn der Abgabepflichtige der Selbstberechnung Rechtsprechung des EuGH zugrunde legt (Ritz, BAO3, 5 217 Tz 48).

Wie bereits in der Beschwerde vom 06.05.2014 festgehalten, refundiert die C Besuchern dieser Spielbanken in Einzelfällen die von ihnen erlittenen Spielverluste gänzlich oder teilweise. Hinsichtlich der steuerlichen Behandlung der Rückzahlungen wurde wie folgt vorgegangen:

Aufgrund eines Gutachtens von Herrn Prof. brachte die C rückgezahlte Spielverluste seit September 2007 von der Bemessungsgrundlage der Spielbankabgabe (SBA) in Abzug. Der Abzug erfolgte dabei jeweils im Kalendermonat der geleisteten Zahlung. Diese Vorgangsweise erfolgte vollkommen transparent. Dem zuständigen Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel in Wien wurde die Grundlage und eine detaillierte Behandlung in jedem einzelnen Fall offen gelegt.

Basierend auf einem internen Erlass des BMF, demzufolge die von der C geleisteten Rückzahlungen von Spielverlusten nicht von der Bemessungsgrundlage der SBA abzugsfähig sind, wurden im Herbst 2012 mit Vertretern des BMF Gespräche geführt. Die Finanzverwaltung hat letztendlich die Rechtsmeinung von C, dass die Rückzahlung von Spielverlusten die Bemessungsgrundlage für die SBA verringert, nicht akzeptiert und hat für die Monate November 2011 bzw. Januar 2012 die SBA bzw. den Finanzierungsbeitrag für die rückgezahlten Spielverluste festgesetzt. Für den Zeitraum bis November 2011 hat es keine Beanstandungen durch die Finanzverwaltung, insbesondere keine Festsetzungen, gegeben.

Laut VwGH-Erkenntnis vom 17.01.1968 (897/67) müssen die Bruttospieleinnahmen mindernden Gewinnauszahlungen an Spieler aufgrund unterlaufener Irrtümer oder regelwidriger Vorgänge (nachträglich) der Spielbankabgabe unterworfen werden. Die Versteuerung hat im Zeitraum der Rückzahlung der Gewinnauszahlungen zu erfolgen, nicht jedoch bereits auf Grundlage beispielsweise einer gerichtlichen Entscheidung. Gleiches muss aber auch für andere Ein- und Auszahlungen gelten, die aufgrund von Vorgängen getätigt werden, die die Bruttospieleinnahmen beeinflusst haben. Demgemäß müssen rechtlich begründete Rückzahlungen von Spielverlusten, ebenfalls als Auszahlung an den Spieler bzw. als rückgängig gemachte Spielverluste die Bemessungsgrundlage der Spielbankabgabe, und zwar im Zeitpunkt der tatsächlichen Auszahlung, mindern.

Da sich C bei der Selbstberechnung der den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Spielbankabgaben und Finanzierungsbeiträge mehrere Jahre auf ein Gutachten sowie die VwGH-Rechtsprechung gestützt hat, die Vorgehensweise gegenüber dem Finanzamt offengelegt hat und die Gespräche mit der Finanzverwaltung geführt hat, liegt kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vor. Die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO sind somit erfüllt.

Weiters stellen wir gemäß § 272 BAO den Antrag auf Senatsentscheidung sowie gem. § 274 BAO den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Die gegenständlichen Beschwerdeverfahren wurden der Vorsitzenden mit Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses vom 20.3.2018 im Zuge einer Altaktenumverteilung zur Erledigung übertragen.

Am 3.12.2018 erging folgender Vorhalt:

"Sehr geehrte Y.Aktiengesellschaft!

Mit Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses vom 20.3.2018 habe ich ein Paket Altakten zur Erledigung übertragen bekommen, darunter auch Ihre Beschwerden zu Säumniszuschlagsfestsetzungen, bzw. Abweisungen von Anträgen nach § 217 Abs. 7 BAO.

Es sind dies:

- 1) SZ zur Spielbankenabgabe 11/2013 € 372,50. Beschwerde vom 6.5.2014, RV/7103509/2014
- 2) Antrag nach § 217 Abs. 7 BAO zu 1) Abweisungsbescheid vom 28.5.2014, Beschwerde vom 30.6.2014, RV/7103845/2014
- 3) SZ zur Spielbankenabgabe 5/2014 € 476,00, Beschwerde vom 21.10.2014, RV/7105425/2014
- 4) Spielbankenabgabe 12/2014, Beschwerde v. 23.4.2015, RV/7103059/2015, Antrag nach § 217 Abs. 7 BAO zu Spielbankenabgabe 12/2014, Beschwerde vom 10.6.2015, RV/7101097/2016
- 5) SZ zu den Spielbankenabgaben 2,3,5,6,/2015 vom 11.1.2016, Beschwerde vom 8.2.2016, RV/7101231/2016, mit Abweisungsbescheid zum Antrag nach § 217 Abs. 7 BAO, Beschwerde vom 22.3.2016, RV/7101587/2016

Mit Erkenntnis vom 6.4.2016 hat der Verwaltungsgerichtshof die Revision zum Erkenntnis des BFG v. 10.11.2015 zurückgewiesen (Ro 2016/16/0007).

Es ergeht daher die Anfrage, ob die mit den Beschwerden gestellten Anträge auf Abhaltung von mündlichen Verhandlungen und Entscheidung im Senatsverfahren aufrecht erhalten werden, bzw. ob im Lichte der Entscheidung des VwGH überhaupt in diesen Verfahren aus heutiger Sicht noch eine Entscheidung des BFG erforderlich erscheint.

Diese Anfrage wurde nicht beantwortet.

Nach Ladung zur mündlichen Verhandlung wurden mit Fax vom 20.2.2019 die Anträge auf Senatszuständigkeit sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Gemäß § 217 Abs. 1 BAO gilt: Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Abs. 2: Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

Abs. 7: Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind 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.

Zu RV/710199/2013 vom 10.11.2015 wurde zu einer Säumniszuschlagsfestsetzung für einen Vorzeitraum ausgeführt:

"Die Spielbankabgabe ist gemäß § 201 BAO eine „angeordnete“ Selbstbemessungsabgabe, sie ist jeweils am 15. des der Spieleinnahme folgenden zweiten Kalendermonats fällig (§ 29 Abs. 1 GSpG).

Die auf die Schadenersatzzahlungen gemäß § 25 Abs. 3 GSpG entfallende Spielbankenabgabe als Selbstberechnungsabgaben für November 2011 wäre spätestens am 16. Jänner 2012 zu entrichten gewesen. Dasselbe ergibt sich für die anderen mit Beschwerde bekämpften Säumniszuschlagsbescheide. Unbestritten ist, dass bis zu diesem Tag (diesen Tagen) keine Tilgung des Abgabenrückstandes erfolgte.

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*, BAO⁵, § 217 Tz 11).

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

Aus all diesen Gründen war diesen Beschwerden kein Erfolg beschieden.

III. Antrag auf Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO.

III.1. Mit Bescheid vom 29. April 2013 (BFG-ZAHL RV/7101425/2013) wies das Finanzamt den Antrag der Bf. auf Nichtfestsetzung der Säumniszuschläge gemäß § 217 Abs. 7 BAO, die mit Bescheid vom 11. Februar 2013 für die Spielbankabgabe 11/2011 und 1/2012 festgesetzt worden waren, ab, da erst im Berufungsverfahren geklärt werden könne, ob die Bf. gesetzeskonform gehandelt habe.

Fristgerecht wurde dagegen Berufung/Beschwerde erhoben. Eingewendet wurde neuerlich, dass die Bf. auch Berufung/Beschwerde gegen die „Grundlagenbescheide“ Spielbankabgabe und Finanzierungsbeitrag erhoben habe, und verwies zur vertretbaren

Rechtsansicht auf das Erkenntnis VwGH 17.1.1968, 897/67. Weiters stellte die Bf. den Antrag auf mündliche Verhandlung vor dem Senat.

III.2. Mit Bescheiden vom 15. Oktober 2013 (BFG-ZAHL RV/7103110/2013) wies das Finanzamt den Antrag der Bf. auf Nichtfestsetzung der Säumniszuschläge gemäß § 217 Abs. 7 BAO, die mit Bescheiden vom 9. September 2013 für die Spielbankabgabe 6/2012, 7/2012, 8/2012, 9/2012 und 11/2012 festgesetzt worden waren, ab, da erst im Berufungsverfahren geklärt werden könne, ob die Bf. gesetzeskonform gehandelt habe.

Fristgerecht wurde dagegen Berufung/Beschwerde erhoben. Eingewendet wurde neuerlich, dass die Bf. auch Berufung/Beschwerde gegen die „Grundlagenbescheide“ Spielbankabgabe und Finanzierungsbeitrag erhoben habe, und verwies zur vertretbaren Rechtsansicht auf das Erkenntnis VwGH 17.1.1968, 897/67.

Weiters stellte die Bf. den Antrag auf mündliche Verhandlung vor dem Senat.

III.3. Beweisaufnahmen und Sachverhalt

Verwiesen wird auf Punkt I.2. dieses Erkenntnisses. Die Beschwerdesache „Anträge gemäß § 217 Abs. 7 BAO auf Nichtfestsetzung der Säumniszuschläge“ wurde in den Vorhalt zur Vorbereitung auf die mündliche Verhandlung vor dem Senat vom 9. Oktober 2015, in die Stellungnahmen der Bf. und des Finanzamtes vom 29. Oktober 2015 und in die mündliche Verhandlung vor dem Senat am 2. November einbezogen.

III.4. Erwägungen

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.

Der (erste) Säumniszuschlag ist zu entrichten, wenn die Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird. Der Säumniszuschlag ist eine „Sanktion eigener Art“ (z.B. VwGH 21.4.1983, 83/16/0016). Er ist eine objektive Säumnisfolge und ein „Druckmittel“ zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabentrichtungspflicht (VwGH 16.12.2003, 2000/15/0155 ua). Sein Zweck liegt darin, die pünktliche Tilgung von Abgabenschulden sicherzustellen. (VwGH 24.4.1997, 95/15/0164; VfGH 3.3.2001, B 621/98; *Ritz*, BAO⁵ § 217 Tz 2). Es geht um die Rechtzeitigkeit der Bezahlung der Steuer. Bemessungsgrundlage des Säumniszuschlages ist die nicht rechtzeitig entrichtete Steuer, unabhängig davon, ob die Stammabgabe rechtskräftig, oder mit einem Rechtsmittel angefochten ist. (VwGH 24.3.2015, 2012/15/0206). Eine Ausnahme sieht § 217 Abs. 7 BAO vor. (z.B. VwGH 15.5.1997, 96/15/0101; VwGH 27.1.1999, 98/16/0290; VwGH 6.11.2002, 99/16/0197; BFG 9.12.2014, RV/7104923/2014; *Ritz*, BAO⁵, § 217 Tz 43-48; 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).

Das Stützen auf eine vertretbare Rechtsmeinung ermöglicht eine Nichtfestsetzung der Säumniszuschläge gemäß § 217 Abs. 7 BAO nur dann, wenn nur diese eine (1) vertretbare Rechtsansicht im Zeitpunkt der Fälligkeit vorliegt und kein Anhaltspunkt dafür besteht, diese Qualifikation auch anzuzweifeln. (vgl. VwGH 20.11.2014, Ro 2014/16/0019). Im gegenständlichen Fall ist die Betrachtung daher auf den Fälligkeitszeitpunkt der Entrichtung der Spielbankabgabe für die Monate 11/2011 und 1/2012 6/2012, 7/2012, 8/2012, 9/2012 und 11/2012 abzustellen. (vgl. VwGH 26.6.2014, 2013/16/0030 zum Fälligkeitszeitpunkt bei der Kommunalsteuer; UFS 27.9.2012, RV/0950-W/12). Die Spielbankabgabe für November 2011 war am 16.1.2012 fällig und wurde erst am 18.1.2013 entrichtet, sowie bei den Folgezeiträumen. Wie die Bf. selbst anführt, habe die Bf. durch die Übermittlung eines internen Erlasses von der Rechtsmeinung des BMfF, dass die Zahlungen gemäß § 25 Abs. 3 GSpG die Bemessungsgrundlage der Spielbankabgabe nicht mindern, erfahren, und zwar mit E-Mail vom 9. August 2010. Der Bf. war die Rechtsmeinung des BMfF im November 2011 auch nach ihren eigenen Darstellungen über ein Jahr bekannt, zum Fälligkeitszeitpunkt am 16. Jänner 2012 war ihr nicht mehr nur ausschließlich die Rechtsmeinung des Gutachtens von Herrn Prof. bekannt. Daher durfte sich die Bf. nicht mit der vertretbaren Rechtsansicht laut Gutachten des Herrn Prof. begnügen, sondern hätte die ihr durch die E-Mail im Jahr 2010 zur Kenntnis gelangte Rechtsansicht des Finanzamtes (bzw. BMfF) zu beachten gehabt. Daher hätte sie die ihrer gegenteiligen Rechtsansicht entsprechende Selbstberechnung und Entrichtung der Spielbankabgabe für spätere Zeiträume relational zu den Zahlungen gemäß § 25 Abs. 3 GSpG zu unterlassen gehabt. Zur Durchsetzung ihrer Rechtsansicht wäre das Verfahren über Antrag gemäß § 201 BAO offen gestanden. (ständige Rechtsprechung VwGH 23.4.2008, 2004/13/0073; VwGH 26.8.2009, 2007/13/0024; VwGH 22.3.2010, 2009/15/0200; VwGH 21.11.2013, 2013/16/0203; VwGH 28.2.2014, 2012/16/0039; VwGH 26.6.2014, 2013/16/0030). Auch 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. Oder die Bf. hätte um Stundung vor Fälligkeit der Selbstbemessungsabgaben ansuchen können.

Die Abfuhr der Spielbankabgabe zum Fälligkeitszeitpunkt steht einer Klärung der Frage im Rechtsmittelweg nicht entgegen. (Vgl. UFS 9.4.2010, RV/3782-W/09 zu § 217 Abs. 7 BAO bei „Hausverlosungen“).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden, die Bescheide bleiben aufrecht."

Der VwGh hat mit Erkenntnis vom 6.4.2016 zu Ro 2016/16/0007 die Revision gegen das Erkenntnis des BFG zurückgewiesen und dazu ausgeführt:

"Der Verwaltungsgerichtshof teilt die Rechtsansicht des Bundesfinanzgerichtes, dass es sich bei der Spielbankabgabe nach § 28 GSpG um eine Selbstberechnungsabgabe

handelt, deren Selbstberechnung inhaltlich in § 28 Abs. 2 GSpG, deren Erklärung in § 29 Abs. 2 GSpG und deren Fälligkeit wiederum in § 29 Abs. 1 GSpG klar geregelt ist. Es oblag daher der Revisionswerberin, die in Rede stehenden Abgaben termingerecht an Hand des Maßstabes des § 28 Abs. 2 GSpG selbst zu berechnen und zu erklären.

Das Bundesfinanzgericht sah ein grobes Verschulden der Revisionswerberin deshalb als gegeben an, weil ihr die gegenteilige Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen über die Auslegung des § 28 Abs. 2 GSpG aus einem dort hinausgegebenen Erlass bekannt gewesen sei, weshalb sie sich nicht mit der - vertretbaren - Rechtsansicht eines von ihr eingeholten Gutachtens hätte begnügen dürfen, sondern ihre Rechtsansicht einer bescheidförmigen Klärung hätte zuführen können und müssen. Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes erfordert die strittige Beurteilung des Verschuldensgrades nur die Betrachtung der besonderen Konstellation des Revisionsfalls, nämlich einerseits Kenntnis der Revisionswerberin von der Rechtsansicht des Finanzamtes und andererseits des Vertrauens auf ein dieser Rechtsansicht widersprechendes Gutachten, welches Gegenstand von der Revisionswerberin gesuchten Gespräche mit dem Finanzamt sein soll, und die Wertungen dieser Gespräche im Einzelfall, ohne unter Berücksichtigung der zu § 217 Abs. 7 BAO ergangenen Rechtsprechung aufzuwerfen, weshalb sich ein weiteres Eingehen auf die Stichhaltigkeit des von der Revisionswerberin eingeholten Gutachtens als taugliche Vertrauensgrundlage oder auf "nicht-bescheidförmliche Interaktionen" im Revisionsfall erübrigt."

Unbestritten wurde die Spielbankabgabe für 11/2013 nicht bei Fälligkeit entrichtet, daher wurde gesetzeskonform ein erster Säumniszuschlag festgesetzt.

Grobes Verschulden hinsichtlich der Nichtentrichtung ergibt sich aus dem Umstand, dass der Bf. im Zeitpunkt der Nichtentrichtung der Standpunkt der Finanzverwaltung zum Umfang der Steuerpflicht bekannt war.

Die Beschwerden waren somit den Entscheidungen im gleichgelagerten Vorverfahren folgend als unbegründet abzuweisen.

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 solche Rechtsfrage liegt verfahrensgegenständlich nicht vor.

