

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Gerhard Groschedl in der Beschwerdesache der A-GmbH, Salzburg, vertreten durch Mag. Christian Ettl, Edisonstraße 2, 4600 Wels, über die Beschwerde der Abgabepflichtigen vom 13. März 2017 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 09. Februar 2017, FA 10, über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen gemäß § 217 Abs. 7 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 9. Februar 2017 über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen wurden über die A-GmbH (in weiterer Folge: Bf.) Säumniszuschläge für

Glücksspielabgabe 09/2013 fällig am 21.10.2013 € 85.085,48 SZ: € 1.701,71
Glücksspielabgabe 10/2013 fällig am 20.11.2013 € 115.052,33 SZ: € 2.301,05
Glücksspielabgabe 11/2013 fällig am 20.12.2013 € 73.818,65 SZ: € 1.476,37
Glücksspielabgabe 12/2013 fällig am 20.01.2014 € 59.825,77 SZ: € 1.196,52
Glücksspielabgabe 01/2014 fällig am 20.02.2014 € 77.502,41 SZ: € 1.550,05
Glücksspielabgabe 02/2014 fällig am 20.03.2014 € 55.831,55 SZ: € 1.116,63
Glücksspielabgabe 03/2014 fällig am 22.04.2014 € 65.208,17 SZ: € 1.304,16
Glücksspielabgabe 04/2014 fällig am 20.05.2014 € 57.301,04 SZ: € 1.146,02
Glücksspielabgabe 05/2014 fällig am 20.06.2014 € 19.808,59 SZ: € 396,17
Glücksspielabgabe 06/2014 fällig am 21.07.2014 € 44.608,99 SZ: € 892,18
Glücksspielabgabe 07/2014 fällig am 20.08.2014 € 60.164,15 SZ: € 1.203,28
Glücksspielabgabe 08/2014 fällig am 22.09.2014 € 72.726,28 SZ: € 1.454,53
Glücksspielabgabe 01/2015 fällig am 20.02.2015 € 88.046,10 SZ: € 1.760,92
Glücksspielabgabe 02/2015 fällig am 20.03.2015 € 84.597,62 SZ: € 1.691,95
Glücksspielabgabe 03/2015 fällig am 20.04.2015 € 83.163,02 SZ: € 1.663,26
Glücksspielabgabe 04/2015 fällig am 20.05.2015 € 85.161,14 SZ: € 1.703,22

Glücksspielabgabe 05/2015 fällig am 22.06.2015 € 98.038,51 SZ: € 1.960,77
Glücksspielabgabe 06/2015 fällig am 20.07.2015 € 140.522,58 SZ: € 2.810,45
Glücksspielabgabe 07/2015 fällig am 20.08.2015 € 194.356,13 SZ: € 3.887,12
Glücksspielabgabe 08/2015 fällig am 21.09.2015 € 149.010,29 SZ: € 2.980,21
Glücksspielabgabe 09/2015 fällig am 20.10.2015 € 156.813,24 SZ: € 3.136,26
Glücksspielabgabe 10/2015 fällig am 20.11.2015 € 141.906,71 SZ: € 2.838,13
Glücksspielabgabe 11/2015 fällig am 21.12.2015 € 143.146,89 SZ: € 2.862,94
Glücksspielabgabe 12/2015 fällig am 20.01.2016 € 152.618,01 SZ: € 3.052,36
(Summe € 46.086,26)

festgesetzt, da die angeführten Abgabenschuldigkeiten nicht innerhalb der obenstehenden Fristen entrichtet worden sind.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Beschwerde vom 13. März 2017 wird beantragt, die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 9. Februar 2017 zu stornieren.

Die Säumniszuschläge wurden auf Grund der Außenprüfung für den Zeitraum 09/2013 bis 12/2015 festgesetzt. Der Ansicht der Prüfung kann jedoch nicht gefolgt werden (vgl. Berufung gegen die entsprechenden Bescheide).

Die Festsetzung der Glücksspielabgabe betrifft vier unterschiedliche Sachverhalte, nämlich Auftragsterminals, XXL-Automaten, Hundewetten und Skill-Games Geräte.

1. Auftragsterminals, XXL - Automaten und Hundewetten:

Zuerst wird hier auf die Unionsrechtswidrigkeit des GSpG verwiesen (vgl. Berufung gegen die Glücksspielabgabe).

1a. XXL-Automaten:

Für die XXL-Automaten wurde die Glücksspielabgabe laufend gemeldet und abgeführt. Hieraus ergaben sich keine Nachzahlungen.

1b. Hundewetten:

Für die Hundewetten wird monatlich eine Wettgebührenabrechnung vorgenommen, aber die Glücksspielabgabe entrichtet - vgl. dazu die monatlichen Offenlegungsschreiben. Hieraus ergaben sich keine Nachzahlungen.

1c. Auftragsterminals:

Die Auftragsabwicklungsentgelte für den Zeitraum 09/2013 bis 08/2014 iHv. EUR 2.906.729,63 (Glücksspielabgabe EUR 872.018,89) stammen von der B-GmbH. Dieser wurden lt. uns vorliegender Auskunft für diese Beträge bereits Glücksspielabgabe vorgeschrieben. In diesem Fall liegt nach unserem Wissensstand somit eine doppelte Verschreibung vor.

Grundsätzlich war die A-GmbH im Innenverhältnis nicht als Zahler der Glücksspielabgabe für die Auftragsterminals vorgesehen, da dieser auch nicht unmittelbar die erforderlichen

Zahlen für Meldung der Glücksspielabgabe zur Verfügung stehen. Eine Begründung der Ermessensübung, warum sich die Behörde an die A-GmbH hält liegt nicht vor.

2. Skill-Games Geräte

Betreffend der angeführten Skill Geräte wird auf den Gesetzeswortlaut verwiesen und auf die in der Beschwerde angeführten Gutachten. Das Gesetz ist eindeutig wenn es folgendes normiert:

§ 1 Abs. 1: Ein Glücksspiel im Sinne dieses Bundesgesetzes ist ein Spiel, bei dem die Entscheidung über das Spielergebnis ausschließlich oder vorwiegend vom Zufall abhängt.

Dass genau das hier nicht der Fall ist, ergibt sich aus den angeführten Gutachten. Gegenständliche Geräte mit der Bezeichnung Skill-Games können nicht unter das GSpG subsumiert werden.

Auf Grund der Gutachten und des Urteils des Bezirksgerichts Wels 14-17 handelt es sich hier um eine vertretbare Rechtsansicht, womit gem. § 217 Abs. 7 BAO die Säumniszuschläge nicht festzusetzen sind.

Es wird um antragsgemäße Stattgabe ersucht.“

Mit Beschwerde vorentscheidung des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 17. Mai 2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen mit folgender Begründung:

„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. Die selbst zu berechnenden Glücksspielabgaben für den Zeitraum 09/2013 bis 12/2015 waren bereits fällig. Daher bestehen die Säumniszuschlagsvorschriften zu Recht.“

Im Vorlageantrag vom 21. Juni 2017 wird gem. § 264 BAO die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht sowie die Stornierung der Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 9. Februar 2017 beantragt mit der Begründung wie in der Beschwerde. [...]

In der Beschwerde vorentscheidung sei nicht auf den in der Beschwerde angeführten § 217 Abs. 7 BAO eingegangen worden, wonach Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen sind, als den Abgabepflichtigen 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.[...]

Auf Grund der Gutachten und des Urteils des Bezirksgerichts Wels 14-17 handle es sich hier um eine vertretbare Rechtsansicht, womit gem. § 217 Abs. 7 BAO die Säumniszuschläge nicht festzusetzen seien.

Es werde daher um Stattgabe ersucht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage

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.

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

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sind auf Antrag des Abgabepflichtigen 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.

§ 217 Abs. 8 BAO : Im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld hat die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

Zunächst ist festzuhalten, dass der Säumniszuschlag eine objektive Säumnisfolge und ein "Druckmittel" zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabentrichtungspflicht ist (VwGH 15.2.2006, 2002/13/0165). Säumniszuschläge fallen grundsätzlich immer dann an, wenn Abgaben nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden und keine im Gesetz taxativ aufgezählten Aufschiebungsgründe oder Ausnahmetatbestände gesetzt wurden. Die Fälligkeit von Abgaben ist in den einschlägigen Abgabenvorschriften geregelt. Die Verwirkung von Säumniszuschlägen setzt kein Verschulden des Abgabepflichtigen voraus (vgl. VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132; 14.12.2011, 2009/17/0125).

Die Tatsache, dass gegen die den Bescheiden über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Stammabgabenbescheiden Beschwerde eingebracht wurde, rechtfertigt noch keine Stattgabe der gegenständlichen Beschwerde, da die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages unabhängig von der sachlichen Richtigkeit des Abgabenbescheides eintritt. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Säumniszuschlagspflicht im Sinne des § 217 BAO nur eine formelle Abgabenzahlungsschuld voraus, wobei ein Bescheid

über einen Säumniszuschlag auch dann rechtmäßig ist, wenn die zugrunde liegende Abgabensatzung sachlich unrichtig ist (vgl. VwGH 26.5.1999, 99/13/0054; BFG vom 01.06.2017, RV/7100088/2017).

Im vorliegenden Fall wurden von der Bf. regelmäßig Wettgebühren mit den Beträgen gemeldet, die sich aus der Berechnung der Glücksspielabgaben ergeben, ohne diese auch als Glücksspielabgaben gegenüber der Abgabenbehörde so zu erklären. Dadurch, dass die gemeldeten und entrichteten Wettgebühren am Abgabenkonto auch "verwendet" wurden, gab es für die Glücksspielabgaben keine entrichteten Beträge, sodass insoweit eine Säumnis eingetreten ist, somit die Säumniszuschläge formal korrekt festgesetzt wurden.

Allerdings war im Beschwerdefall die Ausnahmesituation, dass unter Beachtung der Rechtsansicht des Finanzamtes nur Glücksspielabgabe angefallen ist und daher keine Wettgebühr für die selben Vorgänge zu entrichten wäre. Es war daher zu prüfen, ob die Bf. ein grobes Verschulden an der Festsetzung dieser ersten Säumniszuschläge treffen kann.

grobes Verschulden:

Ein grobes Verschulden ist nur dann gegeben, wenn eine auffallende und ungewöhnliche Vernachlässigung einer Sorgfaltspflicht vorliegt, die den Eintritt des Schadens als wahrscheinlich und nicht bloß als entfernt möglich voraussehbar erscheinen lässt.

Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (VwGH 15.5.1997, 96/15/0101).

Grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO ist ebenfalls in einem Verhalten zu sehen, wenn das unbeachtet blieb, was im gegebenen Fall jedermann hätte einleuchten müssen und bei dem die erforderliche Sorgfalt nach den Umständen in ungewöhnlichem Maß verletzt wurde. Wesentliches Merkmal der auffallenden Sorglosigkeit ist die Voraussehbarkeit des Schadens. Wenn sich jemand über grundlegende und leicht erkennbare Vorschriften hinwegsetzt und sein Handeln den Eintritt des Schadens nicht bloß als möglich, sondern als wahrscheinlich erkennen ließ.

In einer Beschwerde wurde dargestellt, dass beide Abgaben den gleichen Sachverhalt betreffen, entweder besteht eine Rechtsgeschäftsgebührenpflicht gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z. 1 GebG (gekoppelt mit dem Nichtbestehen einer Glücksspielabgabepflicht nach § 57 Abs 2 und Abs 3 GSpG) oder eine Glücksspielabgabenschuld gemäß § 57 Abs 2 und Abs 3 GSpG (gekoppelt mit dem Nichtbestehen einer Rechtsgeschäftsgebührenpflicht nach § 33 TP 17 Abs. 1 Z. 1 GebG). Jedenfalls wurde bereits die höhere Abgabe entrichtet.

Nimmt ein zur Selbstberechnung verpflichteter Abgabenschuldner oder Abfuhrpflichtiger die Selbstberechnung vor und entrichtet er (zeitgerecht) den selbst berechneten Betrag, so ist für § 217 Abs. 7 BAO ausschlaggebend, ob ihn an einer Fehlberechnung (gemeint ist eine zu niedrige Berechnung) ein grobes Verschulden trifft.

Dies wird beispielsweise nicht der Fall sein, wenn der Selbstberechnung eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde liegt (Ritz, SWK 2001, S 338; VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0007). War die Rechtsansicht unvertretbar, so ist dies für die Anwendung des § 217 Abs. 7 BAO nur bei Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit schädlich (RAE, Rz 975; UFS 11.7.2007, RV/0664-L/05).

Ein (grobes) Verschulden wird daher idR etwa dann zu verneinen sein, wenn der Abgabepflichtige der Selbstberechnung z.B. eine Rechtsauskunft eines Wirtschaftstreuhänders (vgl Kamhuber/Mühlberger/Pilz/Rathgeber, Abgabenordnung, 50) zugrunde legt (vgl. Ritz-BAO, § 217 RZ 48).

Schon im Jahr 2006 und insbesondere im Jahr 2007 gab es in den österreichischen Medien zahlreiche Hinweise darauf, dass es Auffassungsunterschiede zwischen den Glücksspielbetreibern und den Verwaltungsbehörden gebe, wie Wetten auf aufgezeichnete Hunderennen rechtlich zu qualifizieren seien (ORF, Am Schauplatz, 9.10.2006 und 16.1.2007; Profil, 26.3.2007; News, 27.3.2007; Die Presse, 28.3.2007; ORF, ZIB 28.3.2007; Standard, 1.7.2007). Außerdem gab es 2006 und 2007 mehrere parlamentarische Anfragen (27.6.2006; 4434/J XXII.GP; 20.12.2006, 209/J XXIII.GP; 13.3.2007, 2507/J-BR/2007; 10.5.2007; 815/J XXIII.GP), in denen es auch um die rechtliche Qualifikation von „Wetten“ auf aufgezeichnete Hunderennen ging. In sämtlichen Anfragebeantwortungen wurde seitens des Bundesministeriums für Finanzen betont, dass es sich diesfalls um Glücksspiel handelt und dass diese Rechtsmeinung auch auf der Homepage des BMF dargestellt wird.

Die Bf. stützt sich in den hier relevanten Jahren 2013 bis 2015 auf zwei Gutachten und ein Urteil des Bezirksgerichtes Wels, wonach es sich bei den zu beurteilenden Sachverhalten um kein Glücksspiel handeln soll.

Dem zitierten Urteil des Bezirksgerichtes Wels vom 17. März 2015, 14, ist Folgendes zu entnehmen:

" Ob nun bei einem Spiel Können oder Glück überwiegt, ist stets im Einzelfall auf Basis einer Gesamtbeurteilung der möglichen Spielvorgänge zu beurteilen, wobei auf die Fähigkeiten eines Durchschnittsspielers abzustellen ist (Stefula in Fenyves/Kerschner/Vonkilch, Klang3 1270-1272 ABGB Rz 50). Erforderlichenfalls ist hierbei ein Sachverständigengutachten einzuholen (Strejcek/Bresich, GSpG2 [2011] S 25). Im vorliegenden Fall kommt das Gericht auf Basis der Erhebungen des Sachverständigen (ON 11), der im Wesentlichen bereits das von der Beklagten vorgelegte Privatgutachten (Beilage ./1) bestätigt, zum Ergebnis, dass der Spielerfolg an den gegenständlichen Spielautomaten für einen durchschnittlichen Spieler überwiegend vom Können, nämlich dem Gedächtnis, der Konzentrations- und Reaktionsfähigkeit und insofern nicht vom Zufall bestimmt war. Dass der Kläger offensichtlich nicht das entsprechende Können aufgewiesen hat, um den Spielerfolg zu seinen Gunsten zu verändern und ihm daher der Spielerfolg als zufällig erscheinen musste, ist für die Beurteilung hingegen nicht relevant, schließlich ist auf die Fähigkeiten eines durchschnittlichen Spielers abzustellen. Da für einen Durchschnittsspieler die Entscheidung über das Spielergebnis jedenfalls

nicht „ausschließlich oder überwiegend vom Zufall“ abhängig war, haben die dem Automatenspielen zu grundlegende Verträge auch nicht gegen ein gesetzliches Verbot verstoßen. Insofern konnte der Kläger sein Kondiktionsbegehren auch nicht auf die Nichtigkeit derselben stützen.

Mangels Erfüllung des gesetzlichen Glücksspielbegriffs war aber auch eine allfällige Übertretung der Schutznorm nach § 25 Abs 3 GSpG bzw der diesem für Glücksspielautomaten in Einzelaufstellung oder in Automatensalons nachgebildeten §§ 11, 12 Oö Glücksspielautomatengesetz von vornherein zu verneinen."

Das Stützen auf eine vertretbare Rechtsmeinung ermöglicht eine Nichtfestsetzung der Säumniszuschläge gemäß § 217 Abs. 7 BAO nur dann, wenn nur diese eine 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 Glücksspielabgaben abzustellen. Noch am 17. März 2015 erging das - wenn auch aus Sicht der Finanzverwaltung zum Thema Glücksspielabgabe verfehlte - Urteil des Bezirksgerichtes Wels, das jedoch aus Sicht der Bf. für deren Rechtsmeinung spricht. Die Bf. hatte somit zu den Fälligkeitstagen auch im Jahr 2015 keine ausreichenden Anhaltspunkte, von ihrer damaligen Qualifikation abzuweichen.

Zusammengefasst liegt bei der Bf. hinsichtlich der beschwerdegegenständlichen Fälligkeitszeitpunkte kein grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO vor, sodass der Beschwerde stattzugeben und die angefochtenen Bescheide aufzuheben warn.

Zur Unzulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine ordentliche Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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. Auf die oben zitierte Judikatur wird verwiesen.

Wien, am 16. März 2018

