

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Heidemarie Winkler über die Beschwerde des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vom 11. Mai 2022 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabenwesen, Dezernat Rechnungswesen-Buchhaltungsabteilung 34, vom 15. April 2022 betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Glückspielautomatenabgabe in Höhe von EUR 116.899,68 samt Nebenansprüchen, zu Recht:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Abgabenfestsetzungsverfahren (Glückspielautomatenabgabe) hat der Beschwerdeführer (in Folge kurz BF) den Haftungsbescheid des Magistrats der Stadt Wien, Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 13.07.2020 betreffend Haftung nach § 2 Abs. 2 Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz für aushaftende Glücksspielautomatenabgaben, mittels Beschwerde bekämpft und im Zuge dessen hinsichtlich des beschwerdeverhangenen Abgabebetrages zuzüglich darauf entfallender Nebenansprüche einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung im Sinne des § 212a BAO gestellt.

Der **Antrag auf Aussetzung der Einhebung** wurde mit Bescheid vom **19.02.2021 bewilligt**.

Das Bundesfinanzgericht (in Folge kurz BFG) hat mit **Erkenntnis vom 17.03.2022** die Beschwerde des BF vom 11.08.2020 gegen den Bescheid vom 13.07.2020, als unbegründet **abgewiesen (RV/***3***)**.

Die gegen diese Entscheidung des BFG eingebrachte Verfassungsgerichtshof-(**VfGH**)-Beschwerde zur Zahl *****1***** wurde mit Beschluss vom 14.6.2022 abgelehnt.

Die ebenfalls gegen das Erkenntnis des BFG vom 17.03.2022 eingebrachte Revision ist beim Verwaltungsgerichtshof (**VwGH**) aktuell nach wie vor anhängig.

Mit **Bescheid** des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Buchhaltungsabteilung 34, vom **11.04.2022** wurde der **Ablauf der Aussetzung der Einhebung** der Glücksspielautomatenabgabe (Konto ****2*** u.a.) verfügt, da mit Erkenntnis des BFG zur Geschäftszahl RV/****3*** abweisend über die Haftung des BF ***BF*** als Geschäftsführer der ****4*** entschieden wurde. Der **Spruch des Ablaufbescheides** lautete wie folgt:

*„Gemäß § 212a Absatz 5 der Bundesabgabenordnung (BAO), in der geltenden Fassung, wird der Ablauf der von Herrn ***Bf1***, vertreten durch ***RA*** in Anspruch genommenen Aussetzung der Einhebung der von einem Beschwerdeverfahren betroffen gewesenen Glücksspielautomatenabgabe u.a. in der Höhe von 116.899,68 Euro samt Nebenansprüchen verfügt.*

Für die Entrichtung der ausständigen Abgabebeträge in der Höhe von 112.000,00 Euro steht Ihnen gemäß § 212a Abs 7, sowie für die Nebengebühren in der Höhe von 4.899,68 Euro eine Frist bis zum Ablauf eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu.“

Begründend wurde ausgeführt:

„Im Abgabefestsetzungsverfahren für 01/17-09/17 haben Sie gegen den Bescheid vom 13.07.2020 das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde eingebracht und im Zuges des Beschwerdeverfahrens bezüglich des beschwerdeverhangenen gewesenen Abgabebetrags zuzüglich darauf entfallender Nebenansprüche einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung im Sinne des § 212a BAO gestellt.

Durch den im Sinne des § 212a Absatz 3 erster Satz BAO rechtzeitigen Antrag, der mit Bescheid vom 19.02.2021 bewilligt worden ist, trat hinsichtlich der vom Aussetzungsantrag umfassten Abgabebeträge insoweit ein Zahlungsaufschub ein, als diesbezüglich Hemmung der Einbringung im Sinne des § 230 Abs 6 BAO gegeben war und bereits ab Einbringung des Aussetzungsantrages keine Einbringungsmaßnahmen mehr gesetzt werden durften.

Dieser Zahlungsaufschub endet (unter anderem) mit dem Ablauf der Aussetzung der Einhebung, welcher gemäß § 212a Abs 5 lit. a bis c BAO anlässlich einer über die Bescheidbeschwerde ergehenden Beschwerdevorentscheidung, eines Erkenntnisses oder einer anderen der das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung zwingend bescheidmäßig zu verfügen ist.

*Die Verpflichtung der Abgabenbehörde zur Verfügung des Ablaufs der Aussetzung der Einhebung wird mit vorliegendem Bescheid wahrgenommen, nachdem inzwischen über die anhängig gewesene Bescheidbeschwerde am **26.01.2021** entschieden wurde. [...].“*

Der Bescheid wurde an den Vertreter des BF, der ***RA***, am 15.04.2022 zugestellt.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten **Beschwerde vom 11.05.2022** des BF wird vorgebracht, dass der Bescheid für den BF aufgrund der darin angegebenen Daten „*total widersprüchlich*“ sei. Der Aussetzungsbescheid, welcher nun widerrufen worden sei, war mit 19.02.2021 datiert, also rund 3 Wochen nachdem über die anhängig gewesene Bescheidbeschwerde am 26.01.2021 entschieden worden sei. Der Spruch und die Begründung seien widersprüchlich. Weiteres wurde darin bekannt gegeben, dass der BF Beschwerde gegen die Entscheidung des BFG zu RV/***3*** beim VfGH erhoben habe. Er beantrage der aufschiebenden Wirkung der Aussetzung der Einhebung bis zur Entscheidung durch den VfGH stattzugeben.

Die Beschwerde wurde durch den BF direkt eingebracht. In der Beschwerde wurde die **neue Zustelladresse**, nämlich „***Bf1***, p.A.: ***Zustelladr***“ bekanntgegeben.

Mit **31.05.2022** erließ die belangte Behörde zwecks **Korrektur des Datums** der Beschwerdeerledigung (Erkenntnis des BFG vom 17.03.2022) **erneut** einen **Ablaufbescheid** betreffend Aussetzung der Einhebung (Anm.: *der restliche Bescheidinhalt ist deckungsgleich mit dem Bescheid vom 11.04.2022*). Dieser Bescheid wurde erneut dem (ehem.) Vertreter/Zustellbevollmächtigten, der *****RA*****, am 08.06.2022 zugestellt.

Am **10.06.2022** teilte Rechtsanwalts OG der belangten Behörde mit, dass das **Vollmachtsverhältnis** gegenüber dem BF **aufgelöst** worden sei, dies der Behörde bereits mitgeteilt worden sei und der Bescheid vom 31.05.2022 der Behörde daher retourniert werde.

Die Beschwerde gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung vom 11.05.2022 wurde mit **Beschwerdevorentscheidung** (in Folge kurz BVE) **vom 01.06.2022 teilweise stattgegeben:**

„Der Beschwerde gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung wird insofern stattgegeben, als der Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung gemäß § 293 der Bundesabgabenordnung (BAO) in der geltenden Fassung, behoben wird und ein neuer Bescheid zu erlassen ist.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Begründung:

Die Beschwerde wird im Wesentlichen damit begründet, dass die Aussetzung der Einhebung bis zur abschließenden Erledigung des Beschwerdeverfahrens beantragt und von der Abgabenbehörde auch im beantragten Ausmaß genehmigt worden wäre, die Beschwerdeentscheidung des Bundesfinanzgerichts im Erkenntnis vom 17.03.2022 das Beschwerdeverfahren jedoch nicht abschließend erledigt habe, weil ein Vorlageantrag an das Verwaltungsgericht gestellt worden wäre.

Dem wird entgegengehalten: Gemäß § 212a Abs. 5 BAO [...]

Die Aussetzung der Einhebung wurde mit Bescheid vom 19.02.2021 für den Rückstand von 116.899,68 Euro samt Nebengebühren genehmigt. Die Wendung „wird im beantragten Ausmaß bewilligt“ bezieht sich dabei auf die summenmäßige Höhe der Abgabenschuld und nicht auf die zeitliche Befristung, also die Genehmigung der Aussetzung bis zur abschließenden Erledigung des Beschwerdeverfahrens.

Die Abgabenbehörde ist zur Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung bei Vorliegen eines der Tatbestände des § 212a Abs. 5 Satz 3 BAO verpflichtet. Der Gesetzauftrag, anlässlich einer der in § 212a Abs 5 Satz 3 BAO genannten Erledigungen den Ablauf einer bewilligten Aussetzung der Einhebung zu verfügen, erlischt nicht dadurch, dass die Abgabenbehörde dieser Anordnung im zeitlichen Nahebereich der Erledigung des Beschwerdeverfahrens nicht nachkommt, weil der Ablauf der Aussetzung eines konstitutiven Aktes bedarf, zu dessen Setzung die Abgabenbehörde auch dann verpflichtet bleibt, wenn sie ihn nicht schon anlässlich der Beschwerdeerledigung im Sinne der in § 212a Abs 5 Satz 3 BAO genannten Akte vorgenommen hatte (VwGH v. 31.07.2002, 2002/13/0075).

*Die Beschwerdeerledigung erfolgte mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 17.03.2022, zugestellt laut Rückschein am 22.03.2022, zu GZ RV/***3***. Der Ablauf der Aussetzung der Einhebung war daher mit Bescheid vom 11.04.2022 zu verfügen.*

Es besteht keine gesetzliche Grundlage dafür, die Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO wegen Erhebung einer Bescheidbeschwerde vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts über den Zeitpunkt der Erlassung der jeweiligen, das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung hinaus auszudehnen (VwGH v. 20.02.1996, 94/13/0266).

Gemäß § 212a Abs 5 dritter Satz BAO besteht kein Ermessen der Behörde erster Instanz, ob sie den Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt oder nicht (VwGH v. 22.01.2001, 2000/17/0266). Der Bescheidbeschwerde war daher der Erfolg zu versagen.“

Die **BVE** wurde am 08.06.2022 an den BF, pA ***5*** **zugestellt**.

Am **05.07.2022** (eingelangt am 11.07.2022) stellte der BF einen **Vorlageantrag** zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht:

„Mit Beschwerdevorentscheidung vom 01.06.2022 wurde meiner Beschwerde vom 02.05.2022 gegen den Ablauf der Aussetzung der Einhebung stattgegeben, der Bescheid behoben und festgestellt, dass ein neuer Bescheid zu erlassen wäre. Die Begründung läuft aber genau in die entgegengesetzte Richtung und wird festgestellt, dass „der Beschwerde war daher der Erfolg zu versagen“. Feststellungen, warum der erlassene Bescheid zu beheben ist und ein neuer Bescheid zu erlassen ist, fehlen komplett.

Ich beantrage, das Bundesfinanzgericht als Berufungsgericht möge die bekämpfte Beschwerde vorentscheidung als inhaltlich rechtswidrig feststellen und an die Erstbehörde zurückverweisen. Weiters beantrage ich meinem Vorlageantrag aufschiebende Wirkung zuzuerkennen.“

Am **02.09.2022** (eingelangt am 07.09.2022) legte die belangte Behörde die Beschwerde mit **Vorlagebericht** zur Entscheidung dem **BFG** vor. In der Stellungnahme wird vorgebracht:

„Der Beschwerdeführer behauptet, der Beschwerdevorentscheidung mangle es an einer entsprechenden Begründung, warum zwar festgestellt wurde, dass ein neuer Bescheid über den Ablauf der Aussetzung zu erlassen sei, im Übrigen die Beschwerde aber als unbegründet abgewiesen wurde.

Dazu wird festgestellt, dass im Bescheid vom 11.04.2022, mit dem der Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt wurde, das Datum der Beschwerdeerledigung falsch mit 26.01.2021 angeführt wurde und deshalb mit Bescheid vom 31.05.2022 neuerlich der Ablauf der Aussetzung der Einhebung mit dem korrekten Datum der Beschwerdeerledigung, 17.03.2022, verfügt wurde.

Der Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung vom 31.05.2022 korrigierte lediglich die im Bescheid vom 11.04.2022 falsch angegebene Datierung der Beschwerdeerledigung, die inhaltliche Entscheidung über die Beschwerde gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung wurde davon nicht berührt!“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Bescheid vom 13.07.2020 des Magistrates der Stadt Wien, MA 6, Referat Landes- und Gemeindeabgaben, wurde der BF gemäß § 2 Glücksspielautomatenabgabegesetz iVm § 80 Abs. 1 BAO als Geschäftsführer der ***4*** für Abgaben in der Höhe von € 116.899,68 zur Haftung herangezogen.

Diesen Bescheid hat der Beschwerdeführer (in Folge kurz BF) mittels Beschwerde vom 11.08.2020 bekämpft und im Zuge dessen hinsichtlich des beschwerdeverhangenen Abgabebetrages zuzüglich darauf entfallender Nebenansprüche (gesamt EUR 116.889,68) einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung im Sinne des § 212a BAO gestellt.

Der Antrag auf Aussetzung der Einhebung wurde mit Bescheid vom 19.02.2021 bewilligt.

Das BFG hat mit Erkenntnis vom 17.03.2022 (RV/***3***) die Beschwerde des BF vom 11.08.2020, gegen den Bescheid vom 13.07.2020, als unbegründet abgewiesen.

Die dagegen eingebrachte VfGH-Beschwerde zur Zahl ***1*** wurde mit Beschluss vom 14.6.2022 abgelehnt.

Die gegen das Erkenntnis des BFG vom 17.03.2022 eingebrachte Revision ist beim VwGH aktuell noch anhängig.

Mit dem hier verfahrensgegenständlichen Bescheid der belangten Behörde vom 11.04.2022 wurde in weiterer Folge der Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Glücksspielautomatenabgabe verfügt, da mit Erkenntnis des BFG zur GZ RV/***3*** die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 13.07.2020 als unbegründet abgewiesen wurde. In der *Begründung* des Ablaufbescheides wurde seitens der belangten Behörde als (falsches) Datum der Beschwerdeerledigung des BFG der 26.01.2021 angeführt.

In der dagegen von ihm direkt und fristgerecht eingebrachten Beschwerde vom 11.05.2022 führt der BF einerseits die widersprüchlichen Bescheidaten ins Treffen, andererseits gibt er darin seine neue Zustelladresse, „p.A. ***Zustelladr***“ bekannt. Weiteres wurde darin mitgeteilt, dass der BF Beschwerde gegen die Entscheidung RV/***3*** beim VfGH erhoben habe. Er beantragte, der aufschiebenden Wirkung der Aussetzung der Einhebung bis zur Entscheidung durch den VfGH stattzugeben.

Mit 31.05.2022 erließ die belangte Behörde (zwecks Korrektur des Datums der Beschwerdeerledigung, nämlich: „Erkenntnis des BFG vom 17.03.2022“) erneut einen Ablaufbescheid betreffend Aussetzung der Einhebung (Anm: *der restliche Bescheidinhalt ist deckungsgleich mit dem Bescheid vom 11.04.2022*).

Der Bescheid (vom 31.5.2022) wurde erneut dem Vertreter, der ***RA***, am 08.06.2022 zugestellt. Am 10.06.2022 teilte der Vertreter der belangten Behörde mit, dass das Vollmachtsverhältnis gegenüber dem BF aufgelöst wurde, dies der Behörde bereits mitgeteilt wurde und der Bescheid vom 31.05.2022 daher retourniert wird.

Die belangte Behörde hat den Bescheid vom 31.5.2022 in weiterer Folge dem BF nicht zugestellt.

Der Beschwerde gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung vom 11.05.2022 wurde mit Beschwerdeverentscheidung (in Folge kurz BVE) vom 01.06.2022 teilweise stattgegeben:

„Der Beschwerde gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung wird insofern stattgegeben, als der Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung gemäß § 293 der Bundesabgabenordnung (BAO) in der geltenden Fassung, behoben wird und ein neuer Bescheid zu erlassen ist.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Begründung: Die Beschwerde wird im Wesentlichen damit begründet, dass die Aussetzung der Einhebung bis zur abschließenden Erledigung des Beschwerdeverfahrens beantragt und von der Abgabenbehörde auch im beantragten Ausmaß genehmigt worden wäre, die Beschwerdeentscheidung des Bundesfinanzgerichts im Erkenntnis vom 17.03.2022 das Beschwerdeverfahren jedoch nicht abschließend erledigt habe, weil ein Vorlageantrag an das Verwaltungsgericht gestellt worden wäre.

Dem wird entgegengehalten: Gemäß § 212a Abs. 5 BAO [...]

Die Aussetzung der Einhebung wurde mit Bescheid vom 19.02.2021 für den Rückstand von 116.899,68 Euro samt Nebengebühren genehmigt. Die Wendung „wird im beantragten Ausmaß bewilligt“ bezieht sich dabei auf die summenmäßige Höhe der Abgabenschuld und nicht auf die zeitliche Befristung, also die Genehmigung der Aussetzung bis zur abschließenden Erledigung des Beschwerdeverfahrens.

Die Abgabenbehörde ist zur Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung bei Vorliegen eines der Tatbestände des § 212a Abs. 5 Satz 3 BAO verpflichtet. Der Gesetzesauftrag, anlässlich einer der in § 212a Abs 5 Satz 3 BAO genannten Erledigungen den Ablauf einer bewilligten Aussetzung der Einhebung zu verfügen, erlischt nicht dadurch, dass die Abgabenbehörde dieser Anordnung im zeitlichen Nahebereich der Erledigung des Beschwerdeverfahrens nicht nachkommt, weil der Ablauf der Aussetzung eines konstitutiven Aktes bedarf, zu dessen Setzung die Abgabenbehörde auch dann verpflichtet bleibt, wenn sie ihn nicht schon anlässlich der Beschwerdeerledigung im Sinne der in § 212a Abs 5 Satz 3 BAO genannten Akte vorgenommen hatte (VwGH v. 31.07.2002, 2002/13/0075).

*Die Beschwerdeerledigung erfolgte mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 17.03.2022, zugestellt laut Rückschein am 22.03.2022, zu GZ RV/***3***. Der Ablauf der Aussetzung der Einhebung war daher mit Bescheid vom 11.04.2022 zu verfügen.*

Es besteht keine gesetzliche Grundlage dafür, die Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO wegen Erhebung einer Bescheidbeschwerde vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts über den Zeitpunkt der Erlassung der jeweiligen, das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung hinaus auszudehnen (VwGH v. 20.02.1996, 94/13/0266).

Gemäß § 212a Abs 5 dritter Satz BAO besteht kein Ermessen der Behörde erster Instanz, ob sie den Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt oder nicht (VwGH v. 22.01.2001, 2000/17/0266). Der Bescheidbeschwerde war daher der Erfolg zu versagen.“

*Die BVE wurde an den BF, pA ***5*** am 08.06.2022 zugestellt.*

Am 05.07.2022 (eingelangt am 11.07.2022) stellte der BF einen Vorlageantrag zur Entscheidung durch das BFG:

„Mit Beschwerdeverentscheidung vom 01.06.2022 wurde meiner Beschwerde vom 02.0.5.2022 gegen den Ablauf der Aussetzung der Einhebung stattgegeben, der Bescheid behoben und festgestellt, dass ein neuer Bescheid zu erlassen wäre. Die Begründung läuft aber genau in die entgegengesetzte Richtung und wird festgestellt, dass „der Beschwerde war daher der Erfolg zu versagen“. Feststellungen, warum der erlassene Bescheid zu beheben ist und ein neuer Bescheid zu erlassen ist, fehlen komplett. [...]“

Am 02.09.2022 (eingelangt am 07.09.2022) legte die belangte Behörde die Beschwerde mit Vorlagebericht zur Entscheidung dem BFG vor. In der Stellungnahme wird vorgebracht:

„Der Beschwerdeführer behauptet, der Beschwerdeverentscheidung mangle es an einer entsprechenden Begründung, warum zwar festgestellt wurde, dass ein neuer Bescheid über den Ablauf der Aussetzung zu erlassen sei, im Übrigen die Beschwerde aber als unbegründet abgewiesen wurde. Dazu wird festgestellt, dass im Bescheid vom 11.04.2022, mit dem der Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt wurde, das Datum der Beschwerdeerledigung falsch mit 26.01.2021 angeführt wurde und deshalb mit Bescheid vom 31.05.2022 neuerlich der Ablauf der Aussetzung der Einhebung mit dem korrekten Datum der Beschwerdeerledigung, 17.03.2022, verfügt wurde. Der Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung vom 31.05.2022 korrigierte lediglich die im Bescheid vom 11.04.2022 falsch angegebene Datierung der Beschwerdeerledigung, die inhaltliche Entscheidung über die Beschwerde gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung wurde davon nicht berührt!“

2. Beweiswürdigung

Der entscheidungswesentliche Sachverhalt wurde auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen festgestellt und ist unstrittig.

Die Bekanntgabe der neuen Zustelladresse erfolgte im Schreiben des BF (in der Beschwerde) vom 11.05.2022. Dass der Bescheid vom 31.05.2022 nach Retournierung durch seinen ehemaligen Vertreter/Zustellbevollmächtigten, der zum Zeitpunkt der Bescheidzustellung nicht mehr vertretungsbefugt war, dem BF nicht neuerlich zugestellt wurde, ergibt sich ebenso aus dem vorgelegten Akteninhalt. Der Hinweis, dass der Umstand, nämlich die Auflösung der Vollmacht, der belangten Behörde bereits mitgeteilt wurde, blieb unwidersprochen und konnte daher dem festgestellten Sachverhalt zugrunde gelegt werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Gesetzliche Grundlagen

§ 93 BAO lautet auszugsweise:

(1) Für schriftliche Bescheide gelten außer den ihren Inhalt betreffenden besonderen Vorschriften die Bestimmungen der Abs. 2 bis 6, wenn nicht nach gesetzlicher Anordnung die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen genügt.

(2) Jeder Bescheid ist ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

(3) Der Bescheid hat ferner zu enthalten

a) eine Begründung, wenn ihm ein Anbringen (§ 85 Abs. 1 oder 3) zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird, oder wenn er von Amts wegen erlassen wird;

b) eine Belehrung, ob ein Rechtsmittel zulässig ist, innerhalb welcher Frist und bei welcher Behörde das Rechtsmittel einzubringen ist, ferner, daß das Rechtsmittel begründet werden muß und daß ihm eine aufschiebende Wirkung nicht zukommt (§ 254).

§ 212a BAO lautet auszugsweise:

(1) 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.

(5) Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung besteht in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer (eines) über die Beschwerde (Abs. 1) ergehenden

a) Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder

b) Erkenntnisses (§ 279) oder

c) anderen das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung

zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Beschwerdeverentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages nicht aus.

§ 9 ZustellG lautet:

Abs 1: Soweit in den Verfahrensvorschriften nicht anderes bestimmt ist, können die Parteien und Beteiligten andere natürliche oder juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften gegenüber der Behörde zur Empfangnahme von Dokumenten

bevollmächtigen (Zustellungsvollmacht).

Abs 2: [...]

Abs 3: Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen. Geschieht dies nicht, so gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist.

3.2. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

a) Mangelhafte Bescheidbegründung (Bescheid vom 11.04.2022)

Der Spruch des Bescheides vom 11.04.2022 lautete folgendermaßen:

*„Gemäß § 212a Absatz 5 der Bundesabgabenordnung (BAO), in der geltenden Fassung, wird der Ablauf der von Herrn ***Bf1***, vertreten durch ***RA*** in Anspruch genommenen Aussetzung der Einhebung der von einem Beschwerdeverfahren betroffen gewesenen Glücksspielautomatenabgabe u.a. in der Höhe von 116.899,68 Euro samt Nebenansprüchen verfügt.*

Für die Entrichtung der ausständigen Abgabenbeträge in der Höhe von 112.000,00 Euro steht Ihnen gemäß § 212a Abs 7, sowie für die Nebengebühren in der Höhe von 4.899,68 Euro eine Frist bis zum Ablauf eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu.“

In der Begründung wurde auszugsweise angeführt:

„[...] Die Verpflichtung der Abgabenbehörde zur Verfügung des Ablaufs der Aussetzung der Einhebung wird mit vorliegendem Bescheid wahrgenommen, nachdem inzwischen über die anhängig gewesene Bescheidbeschwerde am 26.01.2021 entschieden wurde. [...]“

Als Sache des Beschwerdeverfahrens, somit als Prozessgegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens, ist jene Angelegenheit anzusehen, die den Inhalt des **Spruches** des Bescheides der vor dem Verwaltungsgericht belangten Behörde gebildet hat (vgl. VwGH 10. 11. 2015, Ro 2015/19/0001, oder VwGH 29. 1. 2015, 2012/15/0030).

Für die Bedeutung einer Aussage im Spruch eines Bescheides kommt es darauf an, wie der Inhalt objektiv zu verstehen ist, und nicht, wie ihn die Abgabenbehörde verstanden wissen wollte oder wie ihn der Empfänger verstand (BFG vom 08.03.2017, RV/7103161/2016, VwGH 15.12.1994, 93/15/0243).

Was Gegenstand eines Bescheides einer Verwaltungsbehörde ist, bestimmt sich ausschließlich nach dem Inhalt des Spruches des Bescheides auch dann, wenn eine - allenfalls mangelhafte - dem Bescheid beigegebene Begründung diesen Spruch nicht zur Gänze deckt. Bestehende

Begründungsmängel können Gründe für eine erfolgreiche Anfechtung eines Bescheides sein; eine den Inhalt des Bescheides modifizierende Wirkung kommt ihnen, ist nur der Spruch des Bescheides eindeutig, jedoch nicht zu. *Nur dann*, wenn der Spruch eines Bescheides, für sich allein beurteilt, Zweifel an seinem Inhalt offenlässt, *kann* die beigegebene Begründung als Auslegungsbehelf herangezogen werden (VwGH, 4.7.1985, 82/06/0064).

Bei eindeutigem Spruch ist die Begründung **nicht** zu seiner Ergänzung oder Abänderung heranzuziehen (VwGH 23.1.1996, 95/05/0210). Gleiches gilt für nachträgliche Erläuterungen durch die bescheiderlassende Behörde (vgl. BFG 17.3.2016, RV/7101890/2015). Die Begründung als solche ist vielmehr nur zur Auslegung eines *unklaren* Spruches heranzuziehen (vgl. die bei *Hauer-Leukauf*, Handbuch des österreichischen Verwaltungsverfahrens, 4. Auflage, S. 435 zu 11. und 12. zitierte hg. Judikatur).

Es ist nicht rechtswidrig, in der Begründung eines Bescheides auf die eines anderen, der Partei bekannten Bescheides zu verweisen (zB VwGH 20.1.2005, 2002/14/0116; 4.6.2008, 2006/13/0172; 3.9.2008, 2006/13/0122), dies auch dann, wenn dieser Bescheid nicht mehr dem Rechtsbestand angehört (VwGH 20.12.1994, 89/14/0149; 25.9.2002, 97/13/0123).

Ein Begründungsmangel führt nur dann zur Aufhebung der angefochtenen Entscheidung durch den VwGH, wenn durch diesen Mangel die Rechtsverfolgung durch die Partei oder die nachprüfende Kontrolle durch die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts maßgeblich beeinträchtigt wird (VwGH 11.6.2021, Ro 2020/13/0005; vgl. VwGH 9.4.2020, Ra 2020/13/0011, mwN).

Im vorliegenden Fall gelangt das Gericht zur Ansicht, dass der Spruch des angefochtenen Bescheides vom 11.04.2022 eindeutig, klar und (wie im Folgenden ausgeführt) auch richtig angeführt wurde. Die Verfügung des Ablaufes der Einhebung basiert zudem auf der richtigen Rechtsgrundlage. Der Beschwerdepunkt, wonach u.a. (auch) der Spruch des Bescheides widersprüchlich sei, geht daher ins Leere.

Anders gelagert ist der Inhalt der Begründung. Mit der Anführung des falschen Entscheidungsdatums des BFG (26.01.2021) ist der belangten Behörde hier ein Fehler unterlaufen und leidet der Bescheid grundsätzlich an einem Begründungsmangel.

Dass im Falle eines eindeutigen Spruches des Bescheides eine allenfalls unrichtige Begründung nicht mit Erfolg angefochten werden kann, wurde bereits ausgeführt. Zusätzlich erlaubt sich das Gericht anzuführen, dass Begründungsmängel im Abgabungsverfahren und auch noch im Rechtsmittelverfahren saniert werden können (zB VwGH 17.2.1994, 93/16/0117; 14.12.2005, 2001/13/0281, 0282; 17.8.2020, Ra 2020/13/0056); daher kann zB die Begründung einer BVE einen Begründungsmangel sanieren (vgl. VwGH 23.9.1982, 81/15/0091). Auch dies ist im vorliegenden Fall passiert. In der BVE vom 01.06.2022 hat die belangte Behörde das richtige

Datum der BFG-Entscheidung, nämlich den 17.03.2022, in seiner Begründung angegeben und den Fehler des Erstbescheides damit korrigiert, in dem das richtige Datum angeführt wurde.

Weiters erlaubt sich das Gericht anzuführen, dass der BF zwar das falsche Datum in der Begründung ins Treffen führt, aufgrund seiner nachfolgenden Ausführungen jedoch davon auszugehen ist, dass ihm klar war, um welche BFG-Entscheidung es sich dabei handelt. Wie viele Beschwerden der BF beim BFG eingebracht hat und wie viele BFG-Entscheidung dem BF bisher zugegangen sind, kann dahin gestellt bleiben und wurde durch das Gericht auch nicht erhoben; Faktum ist jedoch, dass der BF in seiner Beschwerde selbst die hier relevante RV/***3*** bezeichnet und darüber hinaus angibt, dass er diesbezüglich eine Beschwerde beim VfGH eingebracht hat (im Übrigen ersucht er um weitere Aussetzung der Einhebung bis zur Entscheidung durch den VfGH). Durch diese Angaben besteht daher aus Sicht des BFG kein Zweifel, dass der BF in der Lage war, das richtige Datum der Entscheidung zu erkennen und auch kannte.

Der Vollständigkeit halber wird auch die weitere Judikatur des VfGH, hinsichtlich Widersprüche innerhalb der Begründung, sowie zwischen Spruch und Begründung angeführt, die grundsätzlich zur Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften führen können (VwGH 5.7.1994, 93/14/0049; 2.7.2002, 2002/14/0029; abweichend jedoch VwGH 25.6.1998, 94/15/0087, Aufhebung wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes). Allerdings sei dabei auch erwähnt, dass der VfGH in ständiger Rechtsprechung einen Bescheid, dessen Spruch rechtmäßig ist, nur wegen einer verfehlten Begründung nicht aufhebt (zB VwGH 26.2.1993, 93/17/0021-0026).

Die mangelhafte Begründung führt daher nicht zur Aufhebung des bekämpften Bescheides.

b) Ablauf der Aussetzung der Einhebung

Im gegenständlichen Verfahren ist in weiterer Folge die materiell rechtliche Frage der Rechtmäßigkeit der Verfügung des Ablaufes der Aussetzung zu beurteilen.

Das BFG hat mit Erkenntnis vom 17.03.2022, GZ RV/***3***, zu Recht erkannt, dass die gegenüber dem BF mit Bescheid ausgesprochene Haftung rechtens vorgeschrieben wurden. Es hat keine ordentliche Revision zugelassen.

Der Zahlungsaufschub endet nach § 212a Abs 5 zweiter Satz mit Ablauf der Aussetzung und mit Widerruf (§ 294).

Aus § 212a Abs. 5 lit b BAO ergibt sich, dass der Ablauf der Aussetzung anlässlich eines über die Beschwerde ergehenden Erkenntnisses zu verfügen ist.

Erkenntnisse der Verwaltungsgerichte (§ 279) sind Erledigungen, die ein Beschwerdeverfahren abschließen. Der Ablauf ist bescheidmäßig anlässlich der über die Bescheidbeschwerde

ergehenden, das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung zu erlassen (siehe *Ritz*, BAO⁷, § 212a, Rn 28). "Anlässlich" der Beschwerdeerledigung bedeutet dabei nicht gleichzeitig (VwGH 10.12.1991, 91/14/0164). Der Ablauf ist dabei auch zwingend vorzunehmen (z.B. VwGH 20.2.1996, 94/13/0266, 95/13/0020; 22.1.2001, 2000/17/0266; 16.12.2009, 2007/15/0294). Die belangte Behörde hat den Ablauf mit dem bekämpften Bescheid vom 11.04.2022 verfügt.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH besteht keine gesetzliche Grundlage, die Aussetzung der Einhebung wegen einer bei Höchstgerichten anhängigen Beschwerde über den Zeitpunkt der abschließenden Erledigung des Rechtsmittels auszudehnen (siehe *Ritz*, BAO⁷, § 212a, Rz 28; VwGH 21.7.1998, 98/14/0101; 28.5.2002, 96/14/0175; 31.7.2002, 2002/13/0136; 3.8.2004, 99/13/0207).

Das Vorbringen, es sei beim VfGH eine Beschwerde gegen die BFG-Entscheidung eingebracht worden (die im Übrigen mit Beschluss vom 14.6.2022 bereits abgelehnt wurde), ist damit nicht geeignet, der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen. Dasselbe gilt - auch wenn nicht vorgebracht - für die im Zeitpunkt dieser Entscheidung noch offene VwGH-Beschwerde. Es gibt keine gesetzliche Grundlage, die Aussetzung der Einhebung von Abgaben über den Zeitpunkt des Erkenntnisses als abschließende Erledigung wegen einer noch offenen Revision beim VwGH auszudehnen (BFG vom 15.03.2016, RV/2200032/2015).

Im Rechtssatz zum Erkenntnis vom 27.05.1998, 98/13/0044, führte der VwGH Folgendes aus: *"Die unter den besonderen Tatbestandsvoraussetzungen des § 212a BAO (vgl insb Abs 2) vom Gesetz ermöglichte Aussetzung der Einhebung erstreckt sich nach dem keine andere Deutung zulassenden Wortlaut des § 212a Abs 5 BAO ausschließlich auf das Verwaltungsverfahren. Dieses endet spätestens mit dem Ergehen der Berufungsentscheidung auch dann, wenn diese Berufungsentscheidung in der Folge vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechtes angefochten wird. Eine solche Anfechtung hat nämlich auf die Rechtskraft der angefochtenen Entscheidung keinen Einfluss; die Voraussetzungen der Erwirkung eines Vollzugsaufschubes auf Grund einer an die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechtes gerichteten Beschwerde richten sich ausschließlich nach den Gesetzen, die das Verfahren vor diesen Gerichtshöfen regeln (§ 85 Abs 2 VerfGG und § 30 Abs 2 VwGG)."*

Der Ablauf der Aussetzung wurde *nach* Ergehen der oa. Beschwerdeentscheidung (am 17.03.2022) im Sinne des § 212a Abs. 5 BAO daher zu Recht verfügt.

c) Rechtswidrigkeit der BVE

Der Spruch der BVE vom 01.06.2022 ist aufgrund der obenstehenden Ausführungen (s. lit a) mangelhafte Bescheidbegründung) insoweit unrichtig, als anstatt der teilweisen Stattgabe der Spruch auf Abweisung hätte lauten müssen.

Rechtzeitige und zulässige Vorlageanträge führen jedoch dazu, dass die Bescheidbeschwerde wieder als unerledigt gilt. Die Beschwerdeverentscheidung bleibt jedoch bis zur abschließenden Erledigung (zB durch Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes) im Rechtsbestand. Dies gilt unabhängig davon, ob die Beschwerdeverentscheidung der Beschwerde ganz oder teilweise stattgab oder ob sie verbösernd war.

Mit der Einbringung eines Antrags auf Entscheidung durch das BFG geht ungeachtet des Umstandes, dass die Wirksamkeit der BVE dadurch nicht berührt wird, die Beschwerde wiederum als unerledigt. Zu entscheiden ist somit über die Beschwerde gegen den *erstinstanzlichen Bescheid* und *nicht über ein Rechtsmittel gegen die BVE* (vgl. wiederum Stoll, BAO-Kommentar III 2719 ff und auch das Erk VwGH 28.02.2002, 2000/16/0317; VwGH 25. 5. 2005, 2003/17/0017, ÖStZB 2006, 107).

Solche abschließenden Erledigungen der Beschwerde sind bspw. Erkenntnisse (iSd § 279); durch solche Erledigungen (hier Erkenntnis) tritt eine allfällige Beschwerdeverentscheidung außer Kraft (vgl. zB *Fischerlehner* in *Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren I BAO³, § 264 Rz 11; *Ritz/Koran*, BAO, 7. Aufl. (2021), § 264, I. Vorlageantrag, Rz 3).

Durch das vorliegende Erkenntnis tritt die BVE vom 01.06.2022 daher außer Kraft, scheidet aus dem Rechtsbestand aus und verliert jede selbstständige Wirkung nach außen (vgl. VwGH 24. 1. 2000, 95/17/0480).

d) Unwirksame Bescheidzustellung (Bescheid vom 31.05.2022)

Die Wirksamkeit eines Bescheides hat die Bekanntgabe (s. § 97 BAO) zur Voraussetzung.

Der Bescheid vom 11.4.2022 wurde dem BF zu Händen der ***RA*** zugestellt. Das Gericht geht davon aus, dass zum Zeitpunkt dieser Zustellung die (Zustell)vollmacht des Vertreters aufrecht war. Gegenteilige Anhaltspunkte konnten dem Akt nicht entnommen werden und ist der Bescheid dem BF auch zugekommen, nachdem dieser dagegen rechtzeitig Beschwerde erhoben hat.

In der nun vom BF *selbst* eingebrachten Beschwerde, gibt er als Zustelladresse „p.A. ***Zustelladr***“ bekannt.

Hat die Partei in einer Mitteilung eine neue „Zustelladresse/Wohnadresse“ bekannt gegeben, kann das nur so verstanden werden, dass die erteilte Zustellungsvollmacht widerrufen werde. Während eine neue Adresse für sich betrachtet die Frage der Zustellung nicht unmittelbar tangiert, bringt die *Bekanntgabe* einer neuen Zustelladresse unmissverständlich das Begehren um Zustellung an eben jener Anschrift - und damit das Erlöschen einer dem widersprechenden Zustellungsvollmacht - zum Ausdruck. (VwGH 22.10.2002, 2002/01/0286; *Bumberger/Schmid*, Praxiskommentar zum Zustellgesetz § 9).

Trotz der neuen Zustelladresse stellte die Behörde den weiteren Bescheid vom 31.05.2022 erneut an den (ehemaligen) Vertreter (die ***RA***) zu. Dieser teilte mit Schreiben vom 10.06.2022 mit, dass er das Vollmachtsverhältnis zum BF aufgelöst hat und dies der Behörde bereits mitgeteilt wurde. Den Bescheid vom 31.05.2022 hat die Rechtsanwalts OG mit demselben Schreiben der belangten Behörde wieder retourniert und ist dem BF in weiterer Folge auch nicht zugegangen.

Ist die einem Rechtsanwalt erteilte Vollmacht erloschen, ist dieser auch nicht mehr Zustellungsbevollmächtigter iSd § 9 ZustG im Verfahren. (vgl. VwGH 13.1.1984, 83/02/0124; 30.6.1983, 83/08/0091).

Der Bescheid vom 31.05.2022 wurde dem BF daher nicht rechtswirksam zugestellt und konnte keine Rechtswirkungen entfalten. Der BF konnte diesen Bescheid folglich auch nicht anfechten. In weiterer Folge konnte daher dahingestellt bleiben, auf welcher Basis dieser Bescheid erlassen wurde (sog. Berichtigungsbescheid nach § 293 BAO) bzw. welche Wirkung er gegenüber bzw. neben dem Bescheid vom 11.04.2022 entfaltet.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

3.3. Zu Spruchpunkt II. (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.

Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil sich das BFG bei den erheblichen Rechtsfragen auf die in den rechtlichen Erwägungen wiedergegebene Rechtsprechung des VwGH stützen konnte. Hinsichtlich der Anwendung der einfachgesetzlichen Bestimmung des § 212a Abs. 5 BAO folgt die gegenständliche Entscheidung der ständigen höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Eine über den Individualfall hinaus relevante Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Wien, am 19. September 2022