

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom 10. September 2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 10. August 2020 betreffend Aussetzung § 212a BAO 06.2014-08.2017 Steuernummer ***BF1StNr1*** der Zeiträume Juni 2014, Juli 2014, November 2014, April 2015, Mai 2016, Februar 2017 und August 2017 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerden werden 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

1. Zur Beschwerdeführerin:

Die Beschwerdeführerin ***Bf1*** mit Sitz in ***1*** (in der Folge als Bf bezeichnet) betreibt eine Onlineplattform unter der Internetadresse [www....](#)

Verfahrensgegenständlich ist die Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung betreffend Glücksspielabgabe für die Zeiträume Juni 2014, Juli 2014, November 2014, April 2015, Mai 2016, Februar 2017 und August 2017.

2. Verfahren betreffend die Glücksspielabgabe vor der belangten Behörde:

2.1. Offenlegung gemäß § 29 FinStrG und Bekanntgabe der Bemessungsgrundlagen betreffend Glücksspielabgabe

Mit Offenlegungsschreiben der für die Feststellung der Abgabenverkürzung bedeutsamen Umstände vom 2. Oktober 2018 gab die Bf die Bemessungsgrundlagen für die verfahrensgegenständlichen Zeiträume bekannt.

Darunter waren auch Monate mit negative Bemessungsgrundlagen, als die Summe der Gewinne der Spielteilnehmer die Summe der Einsätze der Spielteilnehmer überstieg:

Juni 2014, Juli 2014, November 2014, April 2015, Mai 2016, Februar 2017 und August 2017.

2.2. Antrag auf Festsetzung gemäß § 201 BAO hat 54 Bescheide in Form von 9 Bescheidausfertigungen/Bescheidformularen (7 Sammelbescheide und 2 Einzelbescheide) zur Folge

In der Folge stellte die Bf für den Zeitraum März 2014 bis inklusive August 2018 Antrag auf Festsetzung gemäß § 201 BAO.

Die belangte Behörde erließ in der Folge insgesamt 54 Bescheide in neun Bescheidausfertigungen am 31. Juli 2019:

Zum einen fünf nicht verfahrensgegenständlichen Abweisungs-Sammelbescheide, mit denen der Antrag gemäß § 201 BAO abgewiesen wurde wegen richtiger Selbstberechnung.

Zum anderen erließ die belangte Behörde am selben Tag die 7 verfahrensgegenständlichen Glücksspielabgabebescheide für die Monate, bei denen negative Bemessungsgrundlagen angegeben wurden und setzte die Glücksspielabgabe jedes Mal mit Null € fest.

2.3. Beschwerde gegen die Stammabgabe und im Zuge dessen 1. Antrag auf Aussetzung der Einhebung, der abgewiesen wurde

Die Bf hat gegen alle 54 Bescheide Beschwerden erhoben, über die mittlerweile in einem eigenen Verfahren abgesprochen wurde und im Zuge dessen gleichzeitig mit der Beschwerde für alle darin genannten Abgabenzeiträume die nicht verfahrensgegenständliche 1. Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO beantragt. Diese wurde gleichzeitig mit der Beschwerde abgewiesen.

Gegen die Abweisung des Antrags auf Aussetzung der Einhebung erhob die Bf Beschwerde, die abgewiesen wurde sowie Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht. Dieses hat die Abweisung

der belangten Behörde für rechtmäßig befunden und die Beschwerde abgewiesen, BFG vom 29.06.2022, RV/7103461/2020.

2.4. Vorlageantrag vom 6. März 2020 gegen die Stammabgabe und im Zuge dessen 2. Antrag auf Aussetzung der Einhebung

Begründet wurde dies insbesondere damit, dass gemäß § 212a Abs. 1 BAO die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen von

der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen sei, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, zurückzuführen sei.

Mit den Glücksspielabgabebescheiden vom 31. Juli 2019 wäre die Abgabe mit „Null“

festgesetzt worden und es sei deshalb zu keiner wie in § 212a Abs. 1 BAO als Voraussetzung für die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung normierten Nachforderung gekommen. Bei negativen Jahresbruttospieleinnahmen falle keine Glücksspielabgabe an. Abrechnungszeitraum sei der Kalendermonat. Die Glücksspielabgabe sei für Monate mit negativen Jahresbruttospieleinnahmen mit 0,00 € festzusetzen.

Der antragsgegenständliche Rückstand resultiere somit nicht aus einer Nachforderung auf Grund einer von einem Anbringen abweichenden Abgabenfestsetzung.

Nach § 212a Abs. 1 BAO sei aber die Einhebung einer Abgabe nur dann auszusetzen, wenn deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde gegen einen zu einer Nachforderung führenden Abgabenbescheid abhänge.

Eine Aussetzung der Einhebung komme deshalb nicht in Betracht, weil es zu keiner Festsetzung der Abgaben mit einer Nachforderung gekommen sei, sondern der diesbezügliche Antrag auf Festsetzung mit Bescheid, der zu keiner in § 212a Abs. 1 BAO geforderten Nachforderung führe, erledigt worden wäre.

2.5. Bescheidmäßige Abweisung des Antrags auf Aussetzung der Einhebung

Mit Bescheiden vom 10. August 2020 hat die belangte Behörde den Antrag auf Aussetzung der Einhebung betreffend die gegenständlichen Glücksspielabgabebescheide für die Zeiträume Juni 2014, Juli 2014, November 2014, April 2015, Mai 2016, Februar 2017 und August 2017 ebenfalls abgewiesen.

Begründet wurde dies insbesondere damit, dass gemäß § 212a Abs. 1 BAO die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen von

der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen sei, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, zurückzuführen sei.

Mit den Glücksspielabgabebescheiden vom 31. Juli 2019 wäre die Abgabe mit „Null“

festgesetzt worden und es sei deshalb zu keiner wie in § 212a Abs. 1 BAO als Voraussetzung für die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung normierten Nachforderung gekommen. Bei negativen Jahresbruttospieleinnahmen falle keine Glücksspielabgabe an. Abrechnungszeitraum sei der Kalendermonat. Die Glücksspielabgabe sei für Monate mit negativen Jahresbruttospieleinnahmen mit 0,00 € festzusetzen.

Der antragsgegenständliche Rückstand resultiere somit nicht aus einer Nachforderung auf Grund einer von einem Anbringen abweichenden Abgabenfestsetzung.

Nach § 212a Abs. 1 BAO sei aber die Einhebung einer Abgabe nur dann auszusetzen, wenn deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde gegen einen zu einer Nachforderung führenden Abgabenbescheid abhänge.

Eine Aussetzung der Einhebung komme deshalb nicht in Betracht, weil es zu keiner Festsetzung der Abgaben mit einer Nachforderung gekommen sei, sondern der diesbezügliche Antrag auf Festsetzung mit Bescheid, der zu keiner in § 212a Abs. 1 BAO geforderten Nachforderung führe, erledigt worden wäre.

Das Instrument der Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO bestünde darin, dass einem Abgabepflichtigen unter bestimmten Voraussetzungen auf Antrag ein Rechtsanspruch auf Zahlungsaufschub betreffend jenen Betrag zustehe, der bei stattgebender Erledigung einer Beschwerde wegfallen würde. In den betreffenden Monaten hätte die Bf keine Beträge zu entrichten gehabt, es bestünde keine Nachforderung.

2.6. Beschwerde gegen die Abweisung der 2. Aussetzungsanträge

Am 10. September 2020 hat die Bf Beschwerden gegen die Abweisung der Aussetzungsanträge erhoben.

Nach Darstellung des Sachverhaltes, der eine Nachforderung darin sieht, dass sich aus den Bescheiden vom 31. Juli 2019 eine Glücksspielabgabenbelastung ergebe, die um 73.221 € höher als jener Betrag sei – der in der Offenlegung angegeben und in weiterer Folge auch entrichtet worden wäre – und die daraus resultiere, dass die belangte Behörde in jenen Monaten, in denen eine negative Bemessungsgrundlage bekanntgegeben worden sei, keine Abgabengutschrift, sondern eine Festsetzung der Abgabe mit 0 € vorgenommen hätte, wurde auf das Verfahren betreffend die 1. Anträge auf Aussetzung der Einhebung zusammen mit der Beschwerde gegen die Stammabgabe vom 6. September 2019 Bezug genommen.

Die Abweisung der 1. Anträge auf Aussetzung sei von der Bf „aus advokatorischer Vorsicht“ bekämpft worden.

Sie hätte dann neuerliche – die gegenständlichen 2. Anträge auf Aussetzung zusammen mit dem Vorlageantrag gegen die Stammabgabe erhoben, die ebenfalls abgewiesen worden wären und begründete die gegenständlichen Beschwerden dagegen folgendermaßen:

Gemäß § 212a Abs 1 BAO sei die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, 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 zu Grunde liege, zurückzuführen, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

Die Bf ging von einer unrichtigen Auslegung des § 212a BAO durch die belangte Behörde aus. Entgegen der Ansicht der belangten Behörde liege im gegenständlichen Fall eine Nachforderung iSd § 212a Abs 1 BAO vor.

Die belangte Behörde hätte sowohl die Bemessungsgrundlagen als auch die Abgaben in einzelnen Monaten anders ermittelt als die Bf in der Selbstberechnung.

Es ergebe sich aufgrund der Bescheide vom 31. Juli 2019 unstrittig eine Nachforderung – der um 73.221 € höhere Betrag als der in der Offenlegung gemäß § 29 FinStrG selbstberechnete.

2.7. Beschwerdeentscheidung vom 1. Februar 2021

Die belangte Behörde wies die Beschwerde ab und begründete dies insbesondere damit, dass der Antrag auf Aussetzung der Einhebung abzuweisen gewesen sei, weil aus Sicht der belangten Behörde keine Nachforderung bestanden habe und daher eine Aussetzung der Einhebung mangels dieses Tatbestandsmerkmals nicht möglich wäre. Da in den betroffenen Monaten negative Bemessungsgrundlagen offengelegt worden seien, ergebe sich die Zahlungsverpflichtung aus dem seitens der Bf durchgeführten „Jahresausgleich“. In einem Kalendermonat falle sowohl bei negativer Bemessungsgrundlage, als auch bei einer Bemessungsgrundlage von 0,- keine Glücksspielabgabe an. Es gebe daher keine Nachforderung. Zum Thema negative Bemessungsgrundlagen und „Jahresausgleich“ wurde auf das Erkenntnis des VwGH vom 24.06.2020, Ro 2018/17/0003, verwiesen, das davon ausging, dass bei den Glücksspielabgaben im Zusammenhang mit elektronischen Lotterien die Ermittlung der Jahresbruttospieleinnahmen in Form der Saldierung von Einsätzen und ausbezahlten Gewinnen monatlich zu erfolgen hätte.

Weiters wurde auf das Erkenntnis des VwGH vom 10.09.2020, Ro 2020/17/0011, verwiesen, mit dem ausgeführt worden wäre, dass es mangels gesetzlicher Grundlage nicht zulässig sei, bei Bemessung der Glücksspielabgabe nach § 57 Abs. 2 GSpG in jenen Fällen, in denen die ausgezahlten Gewinne die Einsätze übersteigen, auf dem Abgabenkonto des Abgabenschuldners einen Betrag, der sich aus der Anwendung des in § 57 Abs. 2 GSpG angeführten Abgabensatzes auf diesen Differenzbetrag ergibt, gutzuschreiben. Ebenfalls stelle diese Entscheidung des VwGH klar, dass selbst wenn das BFG sich bei der Verwendung des Wortes „Guthaben“ nur im Ausdruck vergriffen haben sollte und hätte ausführen wollen, dass der mitbeteiligten Partei für den Kalendermonat Dezember 2014 eine Gutschrift aus dem Titel der Glücksspielabgabe nach § 57 Abs. 2 GSpG zugestanden wäre, sich dieses Vorgehen bereits mangels gesetzlicher Grundlage als rechtswidrig erwiesen hätte.

Der gesetzlich vorgesehene monatliche Abrechnungszeitraum gemäß § 57 Abs. 2 iVm § 59 Abs. 3 GSpG mache es erforderlich, als Bemessungsgrundlage für die Glücksspielabgabe die Einsätze abzüglich der ausgezahlten Gewinne des jeweiligen Kalendermonats heranzuziehen. Die Glücksspielabgabe für Ausspielungen, bei denen die Abgabenschuld mit Erhalt der Einsätze und Auszahlung der Gewinne in einem Kalendermonat entstanden sei, sei bereits mit dem 20. des dem Entstehen der Abgabenschuld folgenden Kalendermonats fällig.

Würden in Zusammenhang mit Ausspielungen eines Kalendermonats die ausgezahlten Gewinne die Einsätze übersteigen, so sei die Bemessungsgrundlage negativ, und die Glücksspielabgabe gleich 0,--, d.h. es fiele keine Glücksspielabgabe an.

Auch könne eine negative Bemessungsgrundlage in einem Monat bei der Bemessung der Glücksspielabgabe für den nachfolgenden Kalendermonat keine Berücksichtigung mehr finden, denn der Glücksspielabgabe würden im jeweiligen Kalendermonat nur jene Ausspielungen

unterliegen, für die die Abgabenschuld in diesem Kalendermonat (somit nicht etwa in Vormonaten) entstanden wäre.

Eine Art Vortrag von negativen Bemessungsgrundlagen in darauffolgende Abrechnungszeiträume sei im Gesetz nicht normiert, ebenso wenig wie ein Ausgleich am Ende eines Kalenderjahres.

Wenn ein Vortrag oder Jahresausgleich von negativen Bemessungsgrundlagen nicht möglich sei, dann sei erst Recht keine Festsetzung (oder Selbstberechnung) eines „Guthabens“ zulässig. Die Glücksspielabgabe könne nur positiv oder gleich Null sein, aber keinesfalls negativ.

2.8. Vorlageantrag vom 2. März 2021

Die Bf beantragte die Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht.

Sie begründete die Aufrechterhaltung ihrer Beschwerde im Wesentlichen mit denselben Argumenten wie in der Beschwerde und wiederholte diese mit dem Bemerken, dass der Antrag auf Aussetzung der Einhebung zu Unrecht abgewiesen worden sei.

3. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht (BFG):

Am 1. Juni 2021 legte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht den gegenständlichen Fall vor, beantragte, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen und nahm dazu im Wesentlichen wie folgt Stellung:

Der Vorlageantrag enthalte im Vergleich zur Beschwerde kein wesentliches neues Vorbringen. Strittig sei ob es bei einer Selbstberechnung mit negativer Bemessungsgrundlage im Vergleich zur Festsetzung mit 0,- eine Nachforderung gem. § 212a BAO gebe. Das Finanzamt verweise insbesondere auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung. Entgegen der Ansicht der Bf bestünde aus Sicht des Finanzamtes keine Nachforderung und könne schon aus diesem Grund einem Antrag auf Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO nicht stattgegeben werden. Die gesetzlichen Voraussetzungen würden nicht vorliegen. In den Monaten Juni, Juli und November 2014, April 2015, Mai 2016 und Februar und August 2017 habe die Bf jeweils eine negative Glücksspielabgabe, also eine (unzulässige) Gutschrift an Glücksspielabgabe selbstberechnet. Mit Festsetzungsbescheiden wären diese (unrichtigen) Selbstberechnungen auf 0,- korrigiert worden. Davon zu unterscheiden sei der Umstand einer unvollständigen Entrichtung der Glücksspielabgabe für die restlichen Monate, bei denen es keine negative Bemessungsgrundlage gebe. Die Änderung in den betroffenen Monaten von einer Gutschrift auf eine Festsetzung mit Null ergebe keine Nachforderung – in beiden Varianten müsse die Bf für diese Monate keine Glücksspielabgabe zahlen.

Am 23. August 2022 fand die mündliche Verhandlung vor dem Senat betreffend die Beschwerde der Bf gegen die Stammabgabe, die Glücksspielabgaben im verfahrensgegenständlichen Zeitraum, statt und wurde vom Bundesfinanzgericht die Abweisung der Beschwerden bestätigt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Es handelt sich bei der Bf, die ihren Sitz in ***1*** hat, um die Betreiberin einer Onlineplattform für Glücksspiel.

Betreffend Glücksspielabgaben waren Beschwerden gegen Abgabenbescheide für den Zeitraum März 2014 bis inklusive August 2018 anhängig.

Im Zuge dessen wurde gemeinsam mit den Beschwerden gegen die Stammabgaben zum ersten Mal am 6. September 2019 von der Bf die Aussetzung der Einhebung beantragt. Über die Abweisung dieses 1. Antrages auf Aussetzung der Einhebung betreffend Glücksspielabgabe für die Zeiträume Juni 2014, Juli 2014, November 2014, April 2015, Mai 2016, Februar 2017 und August 2017 wurde durch Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 29. Juni 2022, RV/7103461/2020 bereits entschieden.

Die verfahrensgegenständliche Erhebung der 2. Beantragung auf Aussetzung der Einhebung betreffend Glücksspielabgabe für die Zeiträume Juni 2014, Juli 2014, November 2014, April 2015, Mai 2016, Februar 2017 und August 2017 wurde von der Bf zusammen mit dem Vorlageantrag vom 6. März 2020 gegen die Stammabgabe gestellt.

Mit Bescheid vom 10. August 2020 hat die belangte Behörde die verfahrensgegenständlichen 2. Anträge auf Aussetzung der Einhebung der Bf hauptsächlich mit der Begründung, dass keine Nachforderung bestehe, abgewiesen.

Mit Beschwerden vom 10. September 2020 ging die Bf gegen die Abweisung der Aussetzungsanträge vor, die von der belangten Behörde per Beschwerdeverentscheidung vom 1. Februar 2021 erneut abgewiesen wurde.

Dagegen stellte die Bf Antrag auf Vorlage der Beschwerden vor dem Bundesfinanzgericht, dass die Rechtssache dem Bundesfinanzgericht vorgelegt werden, am 2. März 2021.

Ihre Beschwerden sowie den Vorlageantrag stützte die Bf hauptsächlich auf die Begründung, dass entgegen der Ansicht der belangten Behörde eine Nachforderung bestehe und die Aussetzung der Einhebung zu Unrecht abgewiesen worden sei.

Am 1. Juni 2021 legte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht den gegenständlichen Fall vor und beantragte, die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.

Am 23. August 2022 fand die mündliche Verhandlung vor dem Senat betreffend die Beschwerde der Bf gegen die Stammaabgabe, die Glücksspielabgaben im verfahrensgegenständlichen Zeitraum statt und wurde vom Bundesfinanzgericht die Abweisung der Beschwerden mit Erkenntnis vom 05.09.2022, RV/7103372/2020 bestätigt.

Es ist daher kein Rechtsmittel mehr offen.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist auf Grund der Aktenvorlage des Bemessungsaktes durch die belangte Behörde, die Bescheide sowie die vorgebrachten Rechtsmittel dagegen und das Vorbringen der Bf als erwiesen anzusehen.

Der Verfahrensgang vor dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel und dann in der Folge dem Finanzamt Österreich Sonderzuständigkeiten und dem Bundesfinanzgericht ist durch die Bescheide, Beschwerden sowie Beschwerdeverentscheidungen, Vorlageanträge und schließlich Vorlage vor dem Bundesfinanzgericht evident.

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. Rechtsgrundlagen

§ 212a BAO idgF

§ 212a. (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.

(2) Die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen,

a) soweit die Beschwerde nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder

b) soweit mit der Bescheidbeschwerde ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder

c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

(2a) Ungeachtet einer nicht erfolgten oder nicht zu bewilligenden Aussetzung der Einhebung gemäß Abs. 1 in Verbindung mit Abs. 2 ist auf Antrag des Abgabepflichtigen die Einhebung der Abgabe in der sich aus dem Bescheid gemäß § 48 Abs. 1 ergebenden Höhe auszusetzen. Dem Antrag ist der Bescheid gemäß § 48 Abs. 1 beizulegen.

(3) Anträge auf Aussetzung der Einhebung können bis zur Entscheidung über die Bescheidbeschwerde (Abs. 1) gestellt werden. Sie haben die Darstellung der Ermittlung des gemäß Abs. 1 für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabebetrages zu enthalten. Weicht der vom Abgabepflichtigen ermittelte Abgabebetrag von dem sich aus Abs. 1 ergebenden nicht wesentlich ab, so steht dies der Bewilligung der Aussetzung im beantragten Ausmaß nicht entgegen.

(4) Die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften sind auf Bescheidbeschwerden gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf solche Beschwerden betreffende Vorlageanträge (§ 264) sinngemäß anzuwenden.

(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.

Wurden dem Abgabepflichtigen für einen Abgabebetrag sowohl Zahlungserleichterungen (§ 212) als auch eine Aussetzung der Einhebung bewilligt, so tritt bis zum Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf der Zahlungsaufschub auf Grund der Aussetzung ein.

(5a) Der Ablauf der nach Abs. 2a bewilligten Aussetzung der Einhebung ist anlässlich des Bescheides gemäß § 48 Abs. 2 oder 3 zu verfügen.

(6) Wurde eine Abgabenschuldigkeit durch die Verwendung von sonstigen Gutschriften (§ 213 Abs. 1) oder Guthaben (§ 215 Abs. 4) gänzlich oder teilweise getilgt, so sind, falls dies beantragt wurde, die getilgten Beträge in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung einzubeziehen, wenn die Tilgung

a) vor Fälligkeit der Abgabenschuldigkeit oder

b) vor Ablauf einer sonst für ihre Entrichtung gemäß § 210 Abs. 2 zustehenden Frist oder

c) bei später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit festgesetzten Abgaben vor Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides oder

d) nach Einbringen des Antrages auf Aussetzung oder

e) innerhalb eines Monats vor Ablauf der Frist des Abs. 7

erfolgte.

(7) Für die Entrichtung einer Abgabe, deren Einhebung ausgesetzt wurde, steht dem Abgabepflichtigen eine Frist bis zum Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung (Abs. 5 oder 5a) oder eines die Aussetzung betreffenden Bescheides gemäß § 294 zu. Soweit einem vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebrachten Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des den Antrag erledigenden Bescheides zu.

(8) Zur Entrichtung oder Tilgung von Abgabenschuldigkeiten, deren Einhebung ausgesetzt ist, dürfen Zahlungen, sonstige Gutschriften (§ 213 Abs. 1) sowie Guthaben (§ 215 Abs. 4) nur auf Verlangen des Abgabepflichtigen verwendet werden. Hierbei ist § 214 Abs. 4 sinngemäß anzuwenden, wenn bei Bekanntgabe des Verwendungszweckes auf den Umstand der Aussetzung der Einhebung der zu entrichtenden oder zu tilgenden Abgabenschuldigkeit ausdrücklich hingewiesen wurde.

(9) Für Abgabenschuldigkeiten sind

a) solange auf Grund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung, über den noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden (§ 230 Abs. 6) oder

b) soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt,

Aussetzungsinsen in Höhe von zwei Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten. Aussetzungsinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Aussetzungsinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. Wird einem Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben, so sind Aussetzungsinsen vor der Erlassung des diesen Antrag erledigenden Bescheides nicht festzusetzen. Im Fall der Bewilligung der Aussetzung der Einhebung sind Aussetzungsinsen vor der Verfügung des Ablaufes (Abs. 5 oder 5a) oder des Widerrufs der Aussetzung nicht festzusetzen.

3.1.2. Rechtliche Würdigung

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, 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 zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im

Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung besteht gemäß § 212a Abs 5 BAO in einem Zahlungsaufschub, der mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf endet. Dieser Ablauf der Aussetzung ist im Zuge einer über die Beschwerde ergehenden Beschwerdeverentscheidung der Abgabenbehörde oder eines Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes oder anderen das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigungen zu verfügen.

In diesem Zusammenhang wesentlich ist, dass die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Beschwerdeverentscheidung eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages nicht ausschließt.

Von dieser Möglichkeit hat die Bf Gebrauch gemacht, indem sie zusammen mit dem Vorlageantrag am 6. März 2020 gegen die Glücksspielabgaben gleichzeitig einen neuerlichen 2. Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt hat. Festzuhalten ist, dass dadurch die Bf keinen Rechtsnachteil erlitten hat.

Die belangte Behörde hat beide Rechtsmittel, sowohl die Beschwerde gegen die Stammabgabe, als auch die Beschwerde gegen den die Abweisung der Aussetzung der Einhebung nach den Vorlageanträgen der Bf dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat am 23. August 2022 nach Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat über die Stammabgabe entschieden.

Demzufolge ist seither kein Rechtsmittel mehr offen.

Da gemäß § 212a Abs. 1 BAO nur die Einhebung einer Abgabe, *„deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt“*, auf Antrag des Abgabepflichtigen bei Vorliegen der nötigen Voraussetzungen ausgesetzt werden kann, ist eine Aussetzung ausgeschlossen, wenn über die Bescheidbeschwerde bereits entschieden ist, wie im gegenständlichen Fall.

Da das Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 05.09.2022, RV/7103372/2020, über die materiell zu Grunde liegenden Bescheide bereits abgesprochen hat, hing die Abgabe nicht mehr von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde ab, weil diese bereits erledigt war. Demnach ist ein wesentliches Tatbestandsmerkmal des § 212a BAO nicht gegeben und das

Bundefinanzgericht hat daher keine andere Möglichkeit, als den gegenständlichen Antrag auf Aussetzung der Einhebung abzuweisen (siehe dazu auch BFG vom 29.10.2019, RV/7104205/2014 unter Verweis auf VwGH 25.06.2014, Ra 2014/13/0004).

Die höchstgerichtliche Judikatur diesbezüglich besagt, dass ab dem Zeitpunkt der Erledigung des Rechtsmittels eine Bewilligung der Aussetzung nicht mehr in Betracht kommt, siehe *Ritz/Koran*⁷ § 212a BAO Rz 12 unter Verweis auf zahlreiche VwGH Judikatur (ua VwGH 04.12.2003, 2003/16/0496; VwGH 25.06.2014, Ra 2014/13/0004 etc.).

Anzumerken ist auch, dass selbst im Fall einer vorherigen Bewilligung der beantragten Aussetzung der Einhebung von der belangten Behörde zufolge der in der Hauptsache erlassenen Beschwerdeverentscheidung gleichzeitig der Ablauf der Aussetzung zu verfügen gewesen wäre.

Der Verwaltungsgerichtshof judiziert, dass die Wirkung der Aussetzung nach § 212a Abs. 5 BAO in einem Zahlungsaufschub besteht, welcher mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf endet. Der Ablauf der Aussetzung ist gemäß § 212a Abs. 5 BAO anlässlich einer über die Beschwerde ergehenden Beschwerdeverentscheidung, eines Erkenntnisses oder einer anderen das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen.

Da mangels Vorliegens des Tatbestandsmerkmals eines offenen Rechtsmittels dem Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht Folge geleistet werden kann und die Beschwerde daher abzuweisen war, kann die Prüfung weiterer Tatbestandselemente wie ob eine Nachforderung vorgelegen hat etc. außer Acht gelassen werden.

Aus den genannten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gem. Art 133 Abs 4 B-VG iVm § 25a Abs 1 VwGG 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.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu.

Die Entscheidung ist im Einklang mit der angesprochenen umfangreichen, ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurde.

Demzufolge ist die Revision nicht zulässig.

Wien, am 12. September 2022