

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin\*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch DSC Doralt Seist Csoklich Rechtsanwälte GmbH, Währinger Straße 2-4, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 14. Februar 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel als Vorgängerorganisation des Finanzamts Österreich Dienststelle Sonderzuständigkeiten vom 11. Jänner 2019 betreffend

Zahlungserleichterungsansuchen für Glücksspielabgaben und Wettgebühren 2012

Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* zu Recht erkannt:

- 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

#### 1. Zur Beschwerdeführerin:

Die Beschwerdeführerin \*\*\*Bf1\*\*\* (in der Folge als Bf bezeichnet) ist ein Unternehmen in der Online-Entertainment-Branche.

Die Bf bietet Sportwetten, Live-Wetten, Online-Casino, Live-Casino und Games an.

#### 2. Verfahren vor der belangten Behörde:

## **2.1. Antrag auf Zahlungserleichterung (Stundungsansuchen)**

Am 15. Dezember 2017 hat die Bf einen Antrag an die belangte Behörde auf Stundung von Glücksspielabgaben und Wettgebühren bis 31. Dezember 2018 durch ihren bevollmächtigten Parteienvertreter gestellt.

Begründet wurde dieser Antrag damit, dass die Bf die Ansicht vertrete, weder Wettgebühren noch Glücksspielabgaben zu schulden und am 18. Juni 2014 bereits diesbezügliche Beschwerden betreffend die Perioden März und April 2011 und Dezember 2011 eingebracht hätte. Hinsichtlich der für den Zeitraum Jänner 2012 bis Dezember 2012 festgesetzten Glücksspielabgaben wäre am 18. Jänner 2016 Beschwerde eingebracht worden. Betreffend die für den Zeitraum Jänner 2012 bis Dezember 2012 festgesetzten Wettgebühren wäre am 21. Juni 2016 Beschwerde eingebracht worden sowie auch für den Zeitraum ab 1. Jänner 2013 durchgehend Anträge auf Festsetzung der Wettgebühren und der Glücksspielabgaben gestellt worden wären, deren Erledigung noch ausstehe.

Die Bf beantragte die Stundung sämtlicher Wettgebühren, Glücksspielabgaben und Säumniszuschläge ab der Periode Jänner 2013 bis November 2017 in Höhe 8.806.340,99 € bis einschließlich 31. Dezember 2018.

In diesem Zusammenhang wurde darauf hingewiesen, dass die für Wettgebühren und Glücksspielabgaben des Jahres 2011 (inklusive Aussetzungszinsen und Stundungszinsen) und des Jahres 2012 (inklusive Säumniszuschlägen) im Rahmen der eingebrachten Beschwerden (und Vorlageanträge) beantragte Aussetzungen der Einhebung gemäß § 212a BAO bewilligt worden wäre. Die Gesamtsumme der gemäß § 212a BAO ausgesetzten Abgaben betrage 1.262.464,26 €.

Die Bf beabsichtige, gegen sämtliche ergehenden Bescheide über die Festsetzung von Wettgebühren und Glücksspielabgaben ab Jänner 2013 bis November 2017 das Beschwerden einzubringen und die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO zu beantragen.

## **2.2. Abweisung Zahlungserleichterung**

Mit Bescheid vom 11. Jänner 2019 wies die belangte Behörde den Antrag auf Zahlungserleichterung ab. Begründet wurde dies damit, dass die von der Bf begehrte Stundungsfrist bereits abgelaufen wäre.

Die Bf wurde ersucht, die rückständigen Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 347.735,79 € und 141.660,55 € zur Vermeidung von Einbringungsmaßnahmen zu entrichten.

## **2.3. Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid der Zahlungserleichterung**

Am 14. Februar 2019 erhob die Bf Beschwerde gegen die Abweisung des Ansuchens auf Zahlungserleichterung.

Die Bf stellte den Sachverhalt dar und hielt fest, da der Fristablauf mit 31. Dezember 2018 absehbar gewesen wäre, hätte sie am 20. Dezember 2018 einen weiteren Antrag auf Stundung sämtlicher Wettgebühren, Glückspielabgaben und Säumniszuschläge ab der Periode Jänner 2013 bis November 2018 in Höhe von 12.563.965,37 € bis einschließlich 31. Dezember 2019 gestellt.

Mit dem verfahrensgegenständlichen Bescheid vom 11. Jänner 2019, mit dem die belangte Behörde die im Jahr 2017 beantragte Zahlungserleichterung abgewiesen und die Bf ersucht hätte, die rückständigen Abgabenschulden zu entrichten, hätte sie den Antrag vom 20. Dezember 2018 nicht berücksichtigt.

Die Beschwerde richte sich gegen den Auftrag, den angeblichen Rückstand in Höhe von 347.735,79 € und 141.660,55 € zu entrichten.

Eine Zahlungserleichterung sei nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) ein antragsbedürftiger begünstigender Verwaltungsakt dessen Voraussetzung ein Ansuchen des Abgabepflichtigen sei. Weil es sich dabei um ein Anbringen iSd § 85 BAO handle, unterliege es somit der Entscheidungspflicht des § 85a BAO.

Bei Stellung eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung dürften Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der davon nach Maßgabe des § 212 a Abs. 1,2 lit. b und 3 letzter Satz BAO betroffenen Abgaben bis zu seiner Erledigung weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.

Durch das Rechtsinstitut der Aussetzung der Einhebung solle sichergestellt werden, dass der Rechtsschutzsuchende nicht generell einseitig mit allen Folgen einer potentiell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung bis zur endgültigen Erledigung des Rechtsmittels belastet werde.

Mit dem neuerdings gestellten Antrag vom 20. Dezember 2018 trete nach § 230 Abs 6 BAO bis zur Erledigung dieses Ansuchens eine Vollstreckungssperre ein. Weiters sei die Behörde verpflichtet, den am 20. Dezember 2018 gestellten Antrag bescheidmäßig zu erledigen. Die belangte Behörde habe somit unter Verkennung der Rechtslage der Bf die Zahlung der Abgabenschuld auferlegt, weshalb der Bescheid mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften behaftet sei.

Aus diesen Gründen stellte die Bf die Anträge auf mündliche Verhandlung dieser Beschwerde vor dem Bundesfinanzgericht und auf Abänderung des Bescheides dahingehend, dass die Zahlungserleichterung antragsgemäß bis einschließlich 31. Dezember 2019 gewährt werde.

#### **2.4. Beschwerdeentscheidung der belangten Behörde**

Mit Beschwerdeentscheidung wies die belangte Behörde am 11. März 2019 die gegenständliche Beschwerde ab.

Begründet wurde dies damit, dass gemäß § 212 BAO die Abgabenbehörde zwar auf Ansuchen des Abgabepflichtigen den Zeitpunkt der Entrichtung der Abgaben hinausschieben könne (Stundung) oder die Entrichtung in Raten bewilligen, wenn die sofortige volle Entrichtung der Abgaben für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet werde, es sich jedoch bei Zahlungserleichterungsansuchen um antragsgebundene Verwaltungsakte handle, deren Bewilligung über den beantragten (Zeit-)Rahmen nicht hinausgehen dürfe.

Die Bf hätte in ihrem Ansuchen um Stundung der Abgabenschuld vom 15. Dezember 2017 um Stundung bis einschließlich 31. Dezember 2018 angesucht. Zahlungserleichterungsansuchen seien, wenn sie erst nach dem begehrten Stundungstermin erledigt würden, als gegenstandslos abzuweisen. Daher wäre der Abweisungsbescheid betreffend Bewilligung um Zahlungserleichterung zu Recht ergangen und die Beschwerde wäre abzuweisen gewesen.

Hingewiesen wurde darauf, dass mit Schriftsatz vom 20. Dezember 2018 um eine weitere Stundung angesucht worden wäre, jedoch über diesen Antrag erst in späterer Folge bescheidmäßig abgesprochen würde.

#### **2.5. Vorlageantrag**

Am 15. April 2019 stellte die Bf Antrag, auf Vorlage vor dem Bundesfinanzgericht und Abhaltung einer mündlichen Verhandlung über die gegenständliche Beschwerde sowie Antrag auf Abänderung des Bescheides im Sinne der Gewährung der Zahlungserleichterung bis 31. Dezember 2019.

### **3. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht:**

#### **3.1. Vorlage vor dem Bundesfinanzgericht**

Am 25. April 2019 wurde die gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Die belangte Behörde stellte in ihrem Vorlagebericht den Sachverhalt dar und gab eine Stellungnahme ab und beantragte die Abweisung der gegenständlichen Beschwerde:

Die Vorlage der Beschwerde erfolge unter Bezugnahme auf die Begründung der Beschwerdeentscheidung, insbesondere auch mit dem Verweis darauf, dass über das mit dem neuerlichen Antrag vom 20. Dezember 2018 gestellte Stundungsansuchen nicht in diesem Verfahren zum Antrag vom 15. Dezember 2017 zu entscheiden sei, sondern nur darüber.

Eine Hemmung der Einbringung gem. § 230 Abs. 6 BAO, wie eingewendet, ergebe sich aus dem Aussetzungsverfahren gem. § 212a BAO zu den Abgaben, das hier nicht Gegenstand sei, im Übrigen aus dem Gesetz für die dortigen Anträge bzw. Bewilligungen.

Der vom Bf dargestellte Antrag um Stundung bis 31. Dezember 2019 sei nicht Gegenstand des gegenständlichen Verfahrens, da über den Stundungsantrag vom 15. Dezember 2017, mit dem lediglich eine Stundung bis 31. Dezember 2018 beantragt worden wäre, zu entscheiden sei.

Am 16. Februar 2023 fragte das Bundesfinanzgericht bei der belangten Behörde nach, ob die Abgabenschuld bereits entrichtet worden wäre bzw. wann und wie über den zweiten Stundungsantrag entschieden worden sei und ersuchte um dessen Übermittlung.

Am 24. Februar 2023 erhält das Bundesfinanzgericht von der belangten Behörde Auskunft, dass das zweite Zahlungserleichterungsansuchen der Bf ebenfalls abgewiesen worden sei, weil darüber erst nach der Frist, für die um Stundung ersucht wurde, entschieden worden sei.

Die Abgabenschuld wäre mittlerweile entrichtet worden.

Das Bundesfinanzgericht informierte die Bf telefonisch, die diese Entrichtung bestätigte und ankündigte, den Antrag auf mündliche Verhandlung zurückziehen zu wollen.

Am 1. März 2023 zog die Bf mit schriftlicher Eingabe den Antrag auf mündliche Verhandlung zurück.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Am 15. Dezember 2017 stellte die Bf einen Antrag an die belangte Behörde auf Stundung von Glücksspielabgaben und Wettgebühren bis 31. Dezember 2018.

Mit Bescheid vom 11. Jänner 2019 wies die belangte Behörde den Antrag auf Zahlungserleichterung ab, mit der Begründung, dass die von der Bf begehrte Stundungsfrist bereits abgelaufen wäre und ersuchte die Bf, die rückständigen Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 347.735,79 € und 141.660,55 € zu entrichten.

Am 14. Februar 2019 erhob die Bf Beschwerde gegen die Abweisung des Ansuchens auf Zahlungserleichterung, gerichtet gegen den Auftrag, den angeblichen Rückstand in Höhe von 347.735,79 € und 141.660,55 € zu entrichten, weil der neuerliche Antrag auf Zahlungserleichterung ein antragsbedürftiger begünstigender Verwaltungsakt sei, der der Entscheidungspflicht des § 85a BAO unterliege und dadurch nach § 230 Abs 6 BAO bis zur Erledigung dieses Ansuchens eine Vollstreckungssperre eintrete.

Mit Beschwerdevorentscheidung wies die belangte Behörde am 11. März 2019 die gegenständliche Beschwerde ab, weil die begehrte Stundungsfrist bis 31. Dezember 2018 zu diesem Zeitpunkt bereits abgelaufen wäre. Über den zweiten Stundungsantrag wäre erst abzusprechen.

Der Fall wurde am 25. April 2019 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Zwischenzeitig wurde die gegenständliche Abgabenschuld entrichtet.

### **2. Beweiswürdigung**

Der Sachverhalt ist auf Grund des eindeutigen Akteninhalts des elektronisch übermittelten Finanzamtsaktes, der am 25. April 2019 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt wurde, als erwiesen anzusehen.

Der Verfahrensgang vor dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und

Glücksspiel, nunmehr dem Finanzamt Österreich, Dienststelle Sonderzuständigkeiten sowie dem Bundesfinanzgericht ist durch den Gebührenbescheid, die Bescheidbeschwerde, die Beschwerdevorentscheidung und den Vorlageantrag und schließlich die Vorlage vor dem Bundesfinanzgericht evident.

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig.

### **3. Rechtliche Beurteilung**

#### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)**

##### **3.1.1. Rechtsgrundlagen**

###### **§ 212 BAO idgF**

*(1) Auf Ansuchen des Abgabepflichtigen kann die Abgabenbehörde für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises (§ 229) Einbringungsmaßnahmen für den Fall des bereits erfolgten oder späteren Eintrittes aller Voraussetzungen hiezu in Betracht kommen, den Zeitpunkt der Entrichtung der Abgaben hinausschieben (Stundung) oder die Entrichtung in Raten bewilligen, wenn die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet wird. Eine vom Ansuchen abweichende Bewilligung von Zahlungserleichterungen kann sich auch auf Abgaben, deren Gebahrung mit jener der den Gegenstand des Ansuchens bildenden Abgaben zusammengefaßt verbucht wird (§ 213), erstrecken.*

###### **§ 230 BAO**

*(1) Wenn eine vollstreckbar gewordene Abgabenschuldigkeit gemäß § 227 eingemahnt werden muß, dürfen Einbringungsmaßnahmen erst nach ungenütztem Ablauf der Mahnfrist eingeleitet werden. Ferner dürfen, wenn die Abgabenbehörde eine Abgabenschuldigkeit einmahnt, ohne daß dies erforderlich gewesen wäre, innerhalb der Mahnfrist Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.*

*(2) Während einer gesetzlich zustehenden oder durch Bescheid zuerkannten Zahlungsfrist dürfen Einbringungsmaßnahmen nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden.*

*(3) Wurde ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen (§ 212 Abs. 1) vor dem 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 eingebracht, so dürfen Einbringungsmaßnahmen bis zur Erledigung des Ansuchens nicht eingeleitet werden; dies gilt nicht, wenn es sich bei der Zahlungsfrist um eine Nachfrist gemäß § 212 Abs. 3 erster oder zweiter Satz handelt.*

*(4) Wurde ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen nach dem im Abs. 3 bezeichneten Zeitpunkt eingebracht, so kann die Abgabenbehörde dem Ansuchen aufschiebende Wirkung hinsichtlich der Maßnahmen zur Einbringung zuerkennen; das gleiche gilt für einen Antrag gemäß § 214 Abs. 5.*

*(5) Wurden Zahlungserleichterungen bewilligt, so dürfen Einbringungsmaßnahmen während der Dauer des Zahlungsaufschubes weder eingeleitet noch fortgesetzt werden. Erlischt eine bewilligte Zahlungserleichterung infolge Nichteinhaltung eines Zahlungstermines oder infolge Nichterfüllung einer in den Bewilligungsbescheid aufgenommenen Bedingung (Terminverlust), so sind Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der gesamten vom Terminverlust betroffenen Abgabenschuld zulässig. Ist ein Terminverlust auf andere Gründe als die Nichteinhaltung eines in der Bewilligung von Zahlungserleichterungen vorgesehenen Zahlungstermines zurückzuführen, so darf ein Rückstandsausweis frühestens zwei Wochen nach Verständigung des Abgabepflichtigen vom Eintritt des Terminverlustes ausgestellt werden.*

*(6) Wurde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt, so dürfen Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der davon nach Maßgabe des § 212 a Abs. 1, 2 lit. b, 2a und 3 letzter Satz betroffenen Abgaben bis zu seiner Erledigung weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.*

### **3.1.2. Rechtliche Würdigung**

Vorab ist festzuhalten, dass verfahrensgegenständlich nur das erste Zahlungserleichterungsansuchen (Stundungsansuchen) vom 15. Dezember 2017 gestellt wurde, das bescheidmäßig von der belangten Behörde am 11. Jänner 2019 angewiesen wurde und gegen das die gegenständliche Beschwerde vom 14. Februar 2019 erhoben wurde. Das wurde von der belangten Behörde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Nicht vorgelegt wurde das zweite Zahlungserleichterungsansuchen (Stundungsansuchen) vom 20. Dezember 2018, daher ist es zwar nicht verfahrensgegenständlich, aber insoweit für den gegenständlichen Fall von Relevanz, als es die Zahlungsaufforderung durch die belangte Behörde in ihrem Abweisungsbescheid betrifft.

Zahlungserleichterungsbescheide sind antragsgebundene Verwaltungsakte. Sie dürfen keine über den beantragten Rahmen (auch in zeitlicher Hinsicht) hinausgehende Zahlungserleichterung bewilligen (siehe zB *Ritz/Koran*, BAO<sup>7</sup>, § 212 Rz 1).

Eine durch Bescheid bzw. Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes bewilligte Zahlungserleichterung wirkt ex nunc.

Die Bf hat das Zahlungserleichterungsersuchen im Jahr 2017 gestellt und um Stundung bis zum 31. Dezember 2018 ersucht.

Dadurch, dass die belangte Behörde im Jänner 2019 erst darüber abgesprochen hat, war zu diesem Zeitpunkt der Termin, bis zu dem das Zahlungserleichterungsansuchen beantragt worden war, bereits verstrichen und die beantragte Zahlungserleichterung konnte daher nicht ex tunc gewährt werden (BFG 23.9.2020, RV/3100672/2020; BFG 17.10.2016, RV/3100703/2016 unter Verweis auf VwGH 24.03.2009, 2006/13/0149).

Zahlungserleichterungsansuchen sind, wenn sie erst nach dem begehrten Stundungstermin erledigt werden, als gegenstandslos abzuweisen (zB VwGH 27.6.1984, 82/16/0081; 24.5.1985, 85/17/0074; BFG 22.7.2014, RV/2100597/2012; 21.2.2020, RV/7105054/2019), sofern keine Formalerledigung (insbesondere Zurückweisung oder Zurücknahmebescheid gemäß § 85 Abs. 2) zu erfolgen hat (*Ritz/Koran*, BAO<sup>7</sup> zu § 212 Rz 1).

Die Abweisung des gegenständlichen Zahlungserleichterungsansuchens ist daher zu Recht erfolgt.

Betreffend die von der Bf kritisch angemerkte Zahlungsaufforderung im Abweisungsbescheid des gegenständlichen Zahlungserleichterungsansuchens ist zu sagen, dass das zweite Zahlungserleichterungsansuchen zu diesem Zeitpunkt noch nicht erledigt war.

Demzufolge hätte zwar eine Aufforderung im gegenständlichen Abweisungsbescheid nicht erfolgen dürfen, sondern zuerst über das zweite Zahlungsaufforderungsansuchen abgesprochen werden müssen und erst im Falle dessen Abweisung eine Zahlungsaufforderung erfolgen dürfen. Insoweit hat die Bf richtig argumentiert.

Allerdings ist in diesem Zusammenhang auch festzuhalten, dass diese Zahlungsaufforderung nichts an der Rechtmäßigkeit der Abweisung des gegenständlichen Zahlungsaufforderungsansuchens ändert.

Es 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 14. März 2023