

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch R. in der Beschwerdesache Bf., Adresse, vertreten durch Wolf Theiss Rechtsanwälte GmbH & Co KG, Schuberting 6, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 13. März 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 10. Februar 2014 betreffend Stundungszinsen gemäß § 212 Abs. 2 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen und die Stundungszinsen für den Zeitraum vom 2. April 2013 bis 19. Jänner 2014 in Höhe von Euro 395.186,85 festgesetzt.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 10. Mai 2013 setzte das Finanzamt für einen Betrag von Euro 1.223.965,51 für den Zeitraum 5. Februar 2013 bis 9. Mai 2013 Stundungszinsen in Höhe von Euro 15.382,80 fest.

Weiters wurden am 10. Februar 2014 für den Zeitraum vom 2. April 2013 bis 19. Jänner 2014 Stundungszinsen in Höhe von Euro 58.648,91 festgesetzt (Beilage ./1).

Begründend wurde festgestellt, dass die Stundungszinsen für jene Abgabenschuldigkeiten von insgesamt mehr als Euro 750,00 vorzuschreiben gewesen seien, für die auf Grund des Zahlungserleichterungsansuchens bzw. auf Grund der Bewilligung einer Zahlungserleichterung Zahlungsaufschub eingetreten sei.

In der dagegen am 13. März 2014 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde brachte die Beschwerdeführerin (Bf.) vor wie folgt:

Seien einem Abgabepflichtigen für einen Abgabebetrag sowohl Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) als auch eine Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO) bewilligt worden, so trete nach § 212a Abs. 5 letzter Satz BAO bis zum Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Zahlungsaufschub auf Grund der Aussetzung (und nicht auf Grund der Zahlungserleichterung) ein.

Gemäß § 93 Abs. 3 lit. a BAO habe jeder Bescheid unter Anderem eine Begründung zu enthalten, wenn ihm ein Anbringen zu Grunde liege, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen werde, oder wenn er von Amts wegen erlassen werde.

Die Begründung von Bescheiden sei aus rechtsstaatlichen Erwägungen unerlässlich. Denn erst sie mache jeden Bescheid nachvollziehbar und kontrollierbar und sei folglich für einen effizienten Rechtsschutz des Abgabepflichtigen von grundlegender Bedeutung (*Beiser, Steuern*<sup>10</sup>, 2011, Tz 761).

Ein zentrales Element der Begründung sei eine zusammenhängende Darstellung des Sachverhaltes, welchen die Behörde als erwiesen annehme (*Ritz, BAO*<sup>5</sup>, 2014, § 93 Tz 11).

Darüber hinaus habe die Begründung des Bescheides in der Darstellung der rechtlichen Beurteilung zu bestehen, nach welcher die Behörde die Verwirklichung welcher abgabenrechtlichen Tatbestände durch den in der Begründung angeführten Sachverhalt für gegeben erachte (*Ritz, BAO*<sup>5</sup>, 2014, § 93 Tz 12).

Im gegenständlichen Fall gehe aus dem Bescheid nicht hervor, für welche Abgaben Stundungszinsen festgesetzt worden seien. Darüber hinaus sei die Berechnung der Stundungszinsen für die Bf. nicht nachvollziehbar, da sich aus der Berechnungstabelle insbesondere nicht ergebe, worauf die Änderungen des Tagessaldos – welcher offenbar die Grundlage für die Berechnung der Stundungszinsen darstelle – basieren würden. Aus diesem Grund sei die Bf. auch derzeit nicht in der Lage, zu überprüfen, ob zu den Zeitpunkten, an denen laut Berechnungstabelle Änderungen des Tagessaldos eingetreten seien, diese auch tatsächlich eingetreten wären.

Da ein Begründungsmangel zur Aufhebung des Bescheides durch den VwGH führe, wenn er die Parteien des Verwaltungsverfahrens an der Verfolgung ihrer Rechte hindere (*Ritz, BAO*<sup>5</sup>, 2014, § 93 Tz 16), habe auch das Finanzamt oder das Bundesfinanzgericht einen derartigen Mangel aufzugreifen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 30 April 2014 gab das Finanzamt der Beschwerde teilweise statt und setzte die Stundungszinsen mit Euro 391.954,78 fest (Beilage ./2).

Begründend wurde ausgeführt, dass dem Begehren insoweit entsprochen werde, als nur für Abgabebeträge, für die keine Aussetzung der Einhebung beantragt worden sei, die Stundungszinsen berechnet würden.

Die Höhe der Bemessungsgrundlage variere, da in den Zahlungserleichterungsansuchen, die gleichzeitig mit der Meldung der Glücksspielabgabe eingebracht worden seien, sowohl

die Stundung für den bereits gestundeten Rückstand als auch für die neu gemeldete Glücksspielabgabe beantragt worden sei.

Die Berechnung beginne am 21. Februar 2013 (ein Tag nach dem Fälligkeitstag der Glücksspielabgabe 01/2013) mit der Bemessungsgrundlage in Höhe der gemeldeten Glücksspielabgabe von Euro 1.377.965,51 (*gemeint wohl: 1.377.932,78*).

Jeweils einen Tag nach den Fälligkeitstagen erhöhe sich die Bemessungsgrundlage um die neu gemeldeten Beträge an Glücksspielabgabe.

Die Erhöhung der Bemessungsgrundlage ab 10. Mai 2013 um Euro 1.223.965,51 (Glücksspielabgabe 12/2012) ergebe sich aus der Tatsache, dass die bestehende Stundung für diesen Abgabebetrag auf Grund eines Terminverlustes beendet worden sei. Somit habe auch die Stundungszinsberechnung für diesen Rückstandsteil am 9. Mai 2013 zu enden. Am 14. Februar 2013 sei jedoch ein neuerliches Stundungsansuchen eingebracht worden, in dem um Stundung für einen aushaftenden Betrag von Euro 2.601.898,29 angesucht worden sei. Die Berichtigung des somit zu Unrecht ausgesprochenen Terminverlustes habe zur Abschreibung des Säumniszuschlages, der Erhöhung der Bemessungsgrundlage und der Verlängerung der Berechnungsfrist für die Stundungszinsen geführt.

Die Minderung der Bemessungsgrundlagen sei durch die Durchführung von Überrechnungen am 20. August 2013 in Höhe von Euro 116.904,74 und am 3. Oktober 2013 in Höhe von Euro 19.395,46 vorzunehmen gewesen.

Mit Schreiben vom 6. Juni 2014 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor, dass es der belangten Behörde (und im Übrigen auch dem Bundesfinanzgericht) grundsätzlich nicht verwehrt sei, den Bescheid in jede Richtung und somit auch zu Ungunsten der Bf. abzuändern, wenn dies innerhalb der Grenzen der Sache iSd § 279 BAO liege und sie es nachvollziehbar begründen könne. Obwohl die Begründung der Beschwerdevorentscheidung ausführlicher als jene des Bescheides vom 10. Februar 2014 ausgefallen sei, sei die Berechnung der Stundungszinsen nach wie vor nicht nachvollziehbar. Es erschließe sich insbesondere nicht, weshalb bei Zugrundelegung des annähernd gleichen Zeitraumes ein siebenfacher Betrag an Stundungszinsen vorgeschrieben werde. Entweder sei also der angefochtene Bescheid oder die Beschwerdevorentscheidung grob unrichtig.

Im Übrigen gehe aus der Begründung der Beschwerdevorentscheidung auch nicht hervor, warum Stundungszinsen zuerst für 293 Tage (2. April 2013 bis 19. Jänner 2014) berechnet worden seien, in der Beschwerdevorentscheidung aber für 326 Tage (21. Februar 2013 bis 12. Jänner 2014). Die Kognitionsbefugnis nach § 279 BAO sei schließlich durch die „Sache“ begrenzt, welche zumindest durch die Abgabenart bzw. (im konkreten Fall) die Art des Nebenanspruches und den Zeitraum definiert werde.

Darüber hinaus sei nicht nachvollziehbar, warum die Bemessungsgrundlage ab 10. Mai 2013 um Euro 1.223.965,51 erhöht worden sei. Die diesbezügliche Erklärung

in der Beschwerdevorentscheidung, wonach „die bestehende Stundung für diesen Abgabebetrag auf Grund eines Terminverlustes beendet“ worden sei, sei für die Bf. nicht nachvollziehbar.

Schließlich sei auch nicht klar, worauf sich die belangte Behörde mit dem Hinweis auf die Überrechnung von Guthaben beziehe.

Insgesamt erscheine die Vorgehensweise des Finanzamtes willkürlich, worauf auch die erhebliche Differenz zwischen dem angefochtenen Bescheid und der Beschwerdevorentscheidung in Höhe von mehr als Euro 300.000,00 hinweise. Der Betrag, um den sich die Stundungszinsen bei Zugrundelegung des (allerdings nur annähernd) gleichen Zeitraumes erhöht hätten, betrage 560 % des ursprünglich bekämpften Betrages. Dabei weiche die belangte Behörde in ihrer Beschwerdevorentscheidung ohne nachvollziehbare Begründung von ihren Feststellungen im Bescheid vom 10. Februar 2014 ab.

Da ein Begründungsmangel zur Aufhebung des Bescheides durch den VwGH führe, wenn er die Parteien des Verwaltungsverfahrens an der Verfolgung ihrer Rechte hindere (*Ritz*, BAO<sup>5</sup>, 2014, § 93 Tz 16), habe auch das Bundesfinanzgericht einen derartigen Mangel aufzugreifen.

#### **Darüber wurde erwogen:**

*Gemäß § 212 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Ansuchen des Abgabepflichtigen für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises (§ 229 BAO) 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.*

*Für Abgabenschuldigkeiten, die den Betrag von insgesamt 750 Euro übersteigen, sind gemäß § 212 Abs. 2 BAO*

*a) solange auf Grund eines Ansuchens um Zahlungserleichterungen, über das noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden dürfen (§ 230 Abs. 3 BAO) oder*

*b) soweit infolge einer gemäß Abs. 1 erteilten Bewilligung von Zahlungserleichterungen ein Zahlungsaufschub eintritt,*

*Stundungszinsen in Höhe von viereinhalb Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten; Im Fall eines Terminverlustes gilt der*

*Zahlungsaufschub im Sinn dieser Bestimmung erst im Zeitpunkt der Ausstellung des Rückstandsausweises (§ 229 BAO) als beendet. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Stundungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. Stundungszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.*

Das Bundesfinanzgericht ging von folgendem aktenkundigen Sachverhalt aus:

Mit Schreiben vom 21. Jänner 2013 beantragte die Bf. für die gemeldete Glücksspielabgabe 12/2012 in Höhe von Euro 1.223.965,51 die Stundung für ein Jahr. Dieser Zahlungserleichterungsantrag wurde seitens des Finanzamtes mit Bescheid vom 6. Februar 2013 erledigt und eine Stundung bis 2. April 2013 bewilligt. Obwohl zwischenzeitig ein weiteres Stundungsansuchen für den gesamten Rückstand einging, ging die Abgabenbehörde unzutreffender Weise von einem Terminverlust aus, verständigte die Bf. davon mit Schreiben vom 11. März 2013 und setzte mit Bescheid vom 10. Mai 2013 für die Glücksspielabgabe 12/2012 Stundungszinsen für den Zeitraum 5. Februar 2013 bis 9. Mai 2013 in Höhe von Euro 15.382,80 fest.

Mit weiteren Schreiben beantragte die Bf. die Stundung für aushaftende Rückstände jeweils für ein Jahr (Beilage ./3).

Mit Bescheid vom 9. Jänner 2014 bewilligte das Finanzamt für den Rückstand von Euro 21.209.806,13 die Stundung bis 25. März 2014 und mit weiterem Bescheid vom 13. Jänner 2014 für den Rückstand von Euro 22.356.090,15 die Stundung bis 22. Dezember 2014.

Gemäß § 212 Abs. 2 lit. a und b BAO waren Stundungszinsen festzusetzen, soweit auf Grund der Anträge bzw. der Bewilligung der Stundung keine Einbringungsmaßnahmen gesetzt werden konnten. Dabei war zu berücksichtigen, dass für die Glücksspielabgabe 12/2012 bereits bis 9. Mai 2013 Stundungszinsen festgesetzt wurden, weshalb für diese Abgabe jedoch weitere Stundungszinsen ab 10. Mai 2013 festzusetzen waren, da sie auf Grund der Anträge weiterhin gestundet war, dass die Hemmung der Einbringung erst ab dem jeweiligen Fälligkeitstag der Glücksspielabgaben eintrat, dass über den Zeitraum der mit dem angefochtenen Bescheid festgesetzten Stundungszinsen nicht hinausgegangen werden darf und dass für die ebenfalls im Rückstand enthaltenen Glücksspielabgaben 07/2011 bis 12/2011 (Zahlungsfrist bis 3. Jänner 2014) die Aussetzung der Einhebung, die mit Bescheid vom 16. Juli 2014 abgewiesen wurde, beantragt wurde, weshalb für diese Abgaben und diesen Zeitraum keine Stundungszinsen anfallen können.

Hinsichtlich der dem Stundungszinsenbescheid zu Grunde gelegten Glücksspielabgaben 12/2012 – 11/2013 ist kein Antrag auf Aussetzung der Einhebung aktenkundig, der der Stundung vorgehen könnte. Aber auch im Falle eines solchen Antrages wären keine Aussetzungszinsen, sondern Stundungszinsen festzusetzen, da die Beträge der bescheidmäßig festgesetzten Glücksspielabgaben nicht von den von der Bf. selbst gemeldeten abweichen.

Hinsichtlich der berücksichtigten Überrechnung von Guthaben ist festzustellen, dass laut Abgabekonto mit Wirksamkeit vom 20. August 2013 ein Betrag von Euro 116.904,74 und mit Wirksamkeit vom 3. Oktober 2013 ein Betrag von Euro 19.395,46 von (einem) anderen (Konto) Konten überrechnet wurden, weshalb die dadurch entstandenen Gutschriften den jeweils aushaftenden Rückstand verminderten.

Die Neuberechnung der Stundungszinsen ergibt nunmehr einen Betrag von Euro 395.186,85 (Beilage ./4).

Wie die Bf. richtig feststellt, kann sowohl das Finanzamt als auch das Bundesfinanzgericht den Bescheid in jede Richtung und somit auch zu Ungunsten der Bf. abändern, solange innerhalb der (vor allem zeitlichen) Grenzen des angefochtenen Bescheides geblieben wird.

Auf Grund des vorgegebenen zeitlichen Rahmens konnte die Berechnung zwar erst am 2. April 2013 beginnen, aber auch im Unterschied zur Beschwerdeentscheidung erst am 19. Jänner 2014 enden, weshalb nunmehr ein insgesamt höherer Betrag festgestellt wurde.

Die Stundungszinsberechnung laut angefochtenem Bescheid lässt sich nicht nachvollziehen und war zu berichtigen. Hingegen konnte der Berechnung des Finanzamtes in der Beschwerdeentscheidung mit Ausnahme der zeitlichen Grenzen gefolgt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 13. August 2014