

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senat in der Beschwerdesache XY (in weiterer Folge: BF), Adr, vertreten durch LeitnerLeitner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft mbh, Am Heumarkt 7, 1030 Wien, über die Beschwerde der Abgabepflichtigen vom 6. Juni 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 6. Mai 2014, ErfNr. 501.484/2011 - Team 12, betreffend Festsetzung von Beschwerdezinsen gemäß § 205a BAO in der Sitzung am 23.6.2016 im Beisein der Schriftführerin E zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der angefochtene Bescheid insoweit abgeändert, als Beschwerdezinsen für den Zeitraum 1.1.2012 bis 27.3.2014 mit 2.954,74 € festgesetzt werden.

Darüber hinaus wird die Beschwerde abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) wird zugelassen.

Entscheidungsgründe

Die BF legte am 11.1.2011 einen Bestandvertrag vom 13.12.2010 dem Finanzamt ohne Durchführung einer Selbstberechnung zur Vergebühr vor. Der Bestandvertrag war umfangreich und insbesondere hinsichtlich der Ermittlung des Mietzinses als sehr komplex zu bezeichnen.

Mit Bescheid vom 9.3.2011 setzte das Finanzamt die Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs 1 GebG mit 1.083.971,55 € fest. Mit Berufung vom 19.4.2011 beantragte die BF eine Herabsetzung der Gebühr auf 515.017,88 €. Am 18.4.2011 zahlte die BF einen Betrag von 536.399,15 € auf das Abgabenkonto ein.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18.5.2011 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab, worauf die BF die Vorlage an den (damaligen) Unabhängigen Finanzsenat beantragte.

Nach Übergang der Zuständigkeit auf das Bundesfinanzgericht wurde im Erkenntnis vom 20.3.2014, RV/7101940/2011, die Gebühr mit 521.753,82 € festgesetzt. Diese Festsetzung erfolgte gemäß § 200 Abs 1 BAO vorläufig.

Mit Bescheid vom 1.10.2015 wurde die Gebühr **endgültig** mit 475.749,03 € festgesetzt.

Mit Antrag vom 15.4.2014 beantragte die BF die Festsetzung von Beschwerdezinsen für eine bereits entrichtete Abgabenschuld und begründete dies damit, dass sie am 18.4.2011 eine Zahlung für Gebühren iHV 536.399,15 € geleistet habe. Die BF habe am 19.4.2011 gegen den amtswegigen Bescheid des Finanzamtes vom 9.3.2011, Erf.Nr. 10-501.484/2011, betreffend die Festsetzung der Bestandvertragsgebühr iHv 1.083.971,55 € Berufung erhoben und die Festsetzung der Gebühr mit 515.017,88 € beantragt.

Nach der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes sei im Vorlageantrag vom 22.6.2011 die Festsetzung der Bestandvertragsgebühr mit 520.417,89 € beantragt worden. Das Bundesfinanzgericht habe die Gebühr mit 521.753,82 € festgesetzt. Es seien daher für den Differenzbetrag zwischen geleisteter Zahlung iHv 536.199,15 € und der vom Gericht festgesetzten Bestandvertragsgebühr iHv 521.753,82 €, das seien sohin 14.645,33 €, für den Zeitraum vom 19.4.2011 bis zur Zustellung des Erkenntnisses des BFG am 27.3.2014 Beschwerdezinsen festzusetzen.

Mit Bescheid vom 6.5.2014 wies das Finanzamt den Antrag auf Festsetzung von Beschwerdezinsen ab und begründete dies damit, dass das Anbringen vom 11.1.2011, mit dem die Gebührenanzeige gemäß § 31 GebG durch Vorlage des Bestandvertrages erfolgt sei, keine Konkretisierung der Gebührenhöhe und auch keine Konkretisierung der für die Berechnung der Gebühr maßgeblichen Laufzeit des Bestandvertrages enthalten habe. Das Finanzamt sei somit nicht von dem dem Bescheid zugrunde liegenden Anbringen abgewichen.

Mit der nunmehr verfahrensgegenständlichen Beschwerde vom 6.6.2014 bekämpfte die BF den Bescheid des Finanzamtes und führte ergänzend aus, dass die Gebührenanzeige in Form der Vorlage des Bestandvertrages ein schriftliches Anbringen iSd § 205a (3) BAO und auch des § 85 BAO darstelle. Für die Beurteilung von Anbringen komme es nicht auf die Bezeichnung, sondern auf den Inhalt, sohin auf das erkennbare und zu erschließende Ziel des Parteischrittes an. Die Gebührenanzeige impliziere ein Anbringen mit Festsetzung der „korrekten“ Bestandvertragsgebühr. Auch wenn die finale Klärung der Bestandvertragsgebühr durch das BFG entschieden worden sei, sei ihres Erachtens mit dem Bescheid vom 9.3.2011 vom Anbringen abgewichen worden. Falls die Behörde dieser Ansicht nicht folgen könne, sei festzuhalten, dass durch die Berufungsvorentscheidung vom 18.5.2011 das Finanzamt jedenfalls vom Anbringen der Berufung vom 19.4.2011 abgewichen sei, weshalb Beschwerdezinsen festzusetzen seien. Gemäß § 205a BAO seien Beschwerdezinsen dennoch ab Entrichtung bis zur Bekanntgabe des endgültigen Bescheides festzusetzen.

Beantragt wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht und die Entscheidung durch den gesamten Senat.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 13.6.2014 wies das Finanzamt die Beschwerde ab und begründete dies damit, dass der Gebührenanzeige vom 11.1.2011 keine konkreten Berechnungen über die festzusetzende Gebühr zu entnehmen seien. Das Finanzamt sei daher nicht von dem dem Bescheid zugrundeliegenden Anbringen abgewichen.

Mit Vorlageantrag vom 2.7.2014 beantragte die BF die Vorlage an das Bundesfinanzgericht und wiederholte sowohl ihren Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Senat und wie auch im Wesentlichen die Begründung der seinerzeitigen Beschwerde.

Mit Vorlagebericht vom 31.7.2014 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde als unbegründet.

Den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung hat die BF mit Schriftsatz vom 6.6.2016 zurückgezogen.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt deckt sich im Wesentlichen mit dem oben dargestellten Verfahrensablauf und wird insoweit als erwiesen festgestellt. Die Feststellungen stützen sich auf das diesbezüglich einhellige Parteivorbringen und auf die vorliegenden Buchungen am Abgabekonto der BF.

Außer Streit steht, dass das Anbringen vom 11.1.2011 kein konkretes Vorbringen bezüglich der Berechnung der festzusetzenden Bestandvertragsgebühr enthielt und lediglich der Bestandvertrag vorgelegt wurde. Ebenso unstrittig ist, dass am 18.4.2011 eine Zahlung iHv 536.399,15 € auf dem Abgabekonto der BF einging und dass die Bestandvertragsgebühr mit Erkenntnis des BFG vom 20.3.2014 (zugestellt am 27.3.2014) mit 521.753,82 € (vorläufig) festgesetzt wurde.

Mit Bescheid vom 1.10.2015 wurde die Gebühr endgültig mit 475.749,03 € festgesetzt.

§ 205a BAO sieht vor, dass, soweit eine bereits entrichtete Abgabenschuldigkeit, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, herabgesetzt wird, auf Antrag des Abgabepflichtigen Zinsen für den Zeitraum ab Entrichtung bis zur Bekanntgabe des die Abgabe herabsetzenden Bescheides bzw. Erkenntnisses festzusetzen sind (Beschwerdezinsen).

Gemäß Abs 3 leg.cit. sind Zinsen nur insoweit festzusetzen, als ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er von dem ihm zugrunde liegenden Anbringen abweicht oder ein Bescheid angefochten wird, dem kein Anbringen zugrunde liegt.

Gemäß Abs 4 leg. cit. betragen die Zinsen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz.

Beide Parteien gehen zu Recht davon aus, dass es sich bei der Vorlage des Bestandvertrages beim Finanzamt zwecks Festsetzung der Bestandvertragsgebühr um ein Anbringen im Sinne des § 205a Abs 3 BAO handelt.

Strittig ist, ob das Finanzamt von diesem Anbringen „abgewichen“ ist, was erst nach Klärung der Frage, welcher Inhalt bzw. Sinngehalt diesem Anbringen zu unterstellen ist, festgestellt werden kann. Der BF ist darin beizupflichten, dass es für die Beurteilung von Anbringen nicht auf die Bezeichnung, sondern auf den Inhalt sowie das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes ankommt. Parteierklärungen im Verwaltungsverfahren sind dabei nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, dh es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss (VwGH 28.1.2003, 2001/14/0229; 28.2.2008, 2006/16/0129; 19.3.2013, 2010/15/0188). Der Auffassung der BF, dass dieses Anbringen implizite die „korrekte“, also rechtsrichtige Festsetzung der Bestandvertragsgebühr zum Ziel hatte, kann nicht entgegengetreten werden. Dass die BF gehalten gewesen wäre, ihr Anbringen näher zu konkretisieren oder gar eine Selbstberechnung vorzunehmen, wurde vom Finanzamt nie behauptet und ergeben sich darauf auch keine Hinweise aus den anzuwendenden gebührenrechtlichen Vorschriften oder dem zu Zahl RV/7101940/2011 durchgeföhrten Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht.

Anbringen, die recte keinen substantiellen Antrag darüber enthalten, wie der dem Finanzamt offengelegte Sachverhalt abgabenrechtlich zu beurteilen sei, können nur so ausgelegt werden, dass der Abgabepflichtige mit dieser Offenlegung eine rechtsrichtige Abgabenfestsetzung herbeiföhren will. Wenn der auf Grund dieses Anbringens erlassene Bescheid sich sohin als ganz oder teilweise rechtswidrig erweist, weicht er insofern vom Anbringen des Abgabepflichtigen ab, woraus sich die Verpflichtung zur Festsetzung von Beschwerdezinsen dem Grunde nach ergibt.

Beschwerdezinsen sind grundsätzlich ab der Entrichtung der Abgabenschuldigkeit (in concreto der 18.4.2011) bis zur Bekanntgabe (Zustellung) des die Abgabe herabsetzenden Bescheides bzw. Erkenntnisses (27.3.2014) festzusetzen (§ 205a Abs 1 BAO). Die Höhe des zu verzinsenden Differenzbetrages ergibt sich aus dem entrichteten Betrag und der herabgesetzten Abgabenvorschreibung.

Gemäß § 323 Abs 29 BAO ist § 205a BAO am 1.1.2012 in Kraft getreten und ist sohin erstmals für ab diesem Zeitpunkt erfolgte Abgabenfestsetzungen anwendbar. Vor dem Inkrafttreten erfolgte Entrichtungen sind für die Verzinsung nur für Zeiträume ab Inkrafttreten zu berücksichtigen.

Mit dem Erkenntnis vom 20.3.2014 hat das Bundesfinanzgericht die Bestandvertragsgebühr auf 521.753,82 € herabgesetzt, wodurch das Beschwerdeverfahren beendet worden ist. Der Verzinsungszeitraum hat daher am

1.1.2012 (Inkrafttreten) begonnen und am 27.3.2014 (Zustellung des Erkenntnisses) geendet. Beschwerdezinsen waren daher nur für diesen Zeitraum festzusetzen. Das Beschwerdebegehren auf Festsetzung von Beschwerdezinsen vor dem 1.1.2012 war daher insoweit abzuweisen.

Die Herabsetzung der Bestandvertragsgebühr im Erkenntnis des BFG vom 20.3.2011 erfolgte gemäß § 200 BAO vorläufig; am 1.10.2015 ist die endgültige Festsetzung mit 475.749,03 € erfolgt.

Zufolge der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat das Verwaltungsgericht grundsätzlich auf Grund der zum Zeitpunkt seiner Entscheidung gegebenen Sach- und Rechtslage zu entscheiden, soweit sich nicht insbesondere aus dem Grundsatz der Zeitbezogenheit von Abgabenvorschriften das Gebot zur Anwendung der zu einem bestimmten früheren Zeitpunkt maßgebenden Rechtslage ergibt oder ein Sachverhalt zu einem in der Vergangenheit liegenden Zeitpunkt zugrunde zu legen ist (vgl VwGH 27.9.2012, 2012/16/0090). Bei der Berechnung des Differenzbetrages ist daher von der am 1.10.2015 ergangenen endgültigen Abgabenfestsetzung auszugehen. Der zu verzinsende Differenzbetrag ergibt sich sohin aus dem entrichteten Betrag (536.399,15 €) und dem endgültig festgesetzten Abgabentrag (475.749,03 €) und beträgt somit 60.650,12 €.

Der Beschwerde kam sohin teilweise Berechtigung zu. Für den Zeitraum ab 1.1.2012 waren daher Beschwerdezinsen laut nachfolgender Berechnung festzusetzen:

Zeitraum	Bemessungs-G rundlage	Anzahl der Tage	Zinssatz	Tageszinssatz	Beschwerde-zinsen
1.1.2012 – 7.5.2013	60.650,12	492	2,38%	0,0065%	1.945,72 €
8.5.2013 – 27.3.2014	60.650,12	323	1,88 %	0,0051%	1.009,02 €
Gesamt					2.954,74 €

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer 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.

Da bislang zu § 205a BAO keine Judikate des VwGH ergangen sind, kommt allen im Zusammenhang mit den Beschwerdezinsen aufgeworfenen Rechtsfragen grundsätzliche Bedeutung zu.

Da somit die Voraussetzungen des Art. 133 Abs 4 B-VG erfüllt sind, war eine ordentliche Revision zuzulassen.

Wien, am 27. Juni 2016