

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des AAA, Adresse, über die Beschwerde vom 29. April 2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt Graz vom 1. April 2015, Zahl aa, betreffend Abrechnungsbescheid zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.  
Der Spruch der angefochtenen Entscheidung wird geändert, die offene Zahlungsverpflichtung beträgt 13.213,88 Euro.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 23. Februar 2015 teilte der Beschwerdeführer im Wesentlichen mit, er sei zur rechnerischen Erkenntnis gekommen, dass mit seinen bisherigen Zahlungen und den der anderen beiden Beteiligten auf dem Abgabekonto keine Rückstände mehr aufscheinen würden. Dies unter dem Aspekt, dass die Abgabenschuld reduziert worden sei und die Säumniszinsen anzupassen seien. Er beantrage die bescheidmäßige Korrektur der Säumniszinsen und die Übersendung eines Kontoauszuges zum Abgabekonto Nummer bb. Denn ihm sei jegliche Akteneinsicht verwehrt worden.

Die belangte Behörde wertete dieses Schreiben als Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides und stellte mit Abrechnungsbescheid vom 1. April 2015 unter Darstellung der Vorschreibungen und Zahlungen auf dem Behelfskonto zu der Abgabekonto Nummer bb eine offene Abgabenschuld in der Höhe von 11.248,81 Euro fest.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 29. April 2015. Der Beschwerdeführer brachte vor, der ausgestellte Bescheid berücksichtige weiterhin nicht die bisher angezahlten Beträge der anderen Solidarschuldner. Der Bescheid über die Festsetzung von Säumniszinsen sei trotz seiner Anträge weiterhin nicht korrigiert. Nicht nachvollziehbar sei, dass der nunmehrige Bescheid gegenüber der Zahlungsaufforderung vom 10. Februar 2015 eine Erhöhung von 7.786,42 Euro ausweise. Und dies nachdem das Bundesfinanzgericht die Höhe der Abgabenschuld vermindert habe und damit einhergehend die Säumniszinsen zu berichtigen seien. Er beantrage daher

nochmals die Übermittlung eines kompletten Kontoauszuges und die Korrektur des Säumniszinsenbescheides sowie die Bekanntgabe der Bestimmungen der Bundesabgabenordnung, "auf Grund welcher meine Beschwerde den anderen Solidarschuldner, die keinen Einspruch erhoben haben, ebenfalls zu Gute kommen soll."

Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 20. Juli 2015 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, sämtliche Zahlungen eines anderen Gesamtschuldners kämen dem Beschwerdeführer erst dann zugute, wenn dessen offenen Abgabenschulden mit jenen des Beschwerdeführers ident seien. Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes seien für den Beschwerdeführer rechtskräftig Abgaben in der Höhe von 32.975,84 Euro festgesetzt worden. Er habe einer weiteren Solidarschuldnerin 176.400 Stück Zigaretten verkauft, diese habe jedoch laut Abgabenbescheid 217.200 Stück Zigaretten mit einem festgesetzten Abgabenbetrag von 40.638,18 Euro verhehlt; der vom Beschwerdeführer stammende Anteil betrage somit lediglich 81,1449% der von der Solidarschuldnerin verhehlten Zigaretten. Daher könnten auch nur 81,1449% der Zahlungsleistung (eigene Zahlungen und Anrechnungen) der Solidarschuldnerin dem Behelfskonto des Beschwerdeführers zugerechnet werden. Die Beschwerde betreffend Säumniszinsen sei vom Bundesfinanzgericht abgewiesen worden, die vorgeschriebenen Säumniszinsen bestünden daher zu Recht. Im Rahmen einer internen Abschreibung seien die gegenständlichen Säumniszinsen mit Bescheid vom 25. November 2014 abgeschrieben worden. Der ursprünglich festgestellte Rückstand von 3.462,39 Euro sei mittels Zahlungsaufforderung vom 10. Februar 2015 gemahnt worden. Im Rahmen einer Überprüfung sei nun festgestellt worden, dass erfolgte Einzahlungen und Anrechnungen eines weiteren Solidarschuldners irrtümlich dem Beschwerdeführer zugerechnet worden seien. Diese könnten dem Beschwerdeführer nicht zugute kommen, da bei diesem noch ein deutlich höherer Abgabenzurückstand aushafte als beim Beschwerdeführer. Der bescheidmäßig festgestellten Abgabenschuld in der Höhe von 32.975,84 Euro stünden somit Einzahlungen des Beschwerdeführers in der Höhe von 3.500 Euro sowie dem Beschwerdeführer zu gute kommende Einzahlungen und Anrechnungen auf dem Behelfskonto der weiteren Solidarschuldnerin in der Höhe von 19.413,32 Euro (81,1449% des Gesamtbetrages) gegenüber. Somit habe sich zum Stichtag 24. Februar 2015 ein tatsächlich aushaltender Rückstand in der Höhe von 11.248,81 Euro ergeben.

Dagegen richtete sich der Vorlageantrag vom 25. August 2015. Der Beschwerdeführer brachte (soweit sie die gegenständliche Sache betreffen) vor, die unterschiedlichen Zahlungsaufforderungen des Zollamtes würden nicht die geringste Logik, sondern ein völlig chaotisches und nicht nachvollziehbares Bild ergeben. Es fehle die rechtliche Begründung. Wem sollte der von der weiteren Solidarschuldnerin einbezahlte Betrag zugute kommen. Bei gewissenhaftem Lesen seiner Eingaben wäre klar erkennbar gewesen, dass er die Berechnungsgrundlage für die Säumniszinsen bekämpft habe. Betreffend die Höhe des Rückstandes sei die belangte Behörde einem weiteren Irrtum unterlegen, der keinen logischen Hintergrund habe. Er habe in seiner Funktion als

Buchhalter niemals eine Zahlung irrtümlich einem anderen Personenkonto zugeordnet. In jeder ordentlichen Buchführung müsse es ein Gesamtkonto geben, das mit den Beträgen auf den Behelfskonten korrespondiere. Er beantrage daher weiterhin eine nachvollziehbare, gesetzeskonforme Abrechnung über die Einzahlungen der Solidarschuldner unter Berücksichtigung der in der Zwischenzeit zu seinen Gunsten erfolgten Entscheidungen des Bundesfinanzgerichtes.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Mit Bescheid der belangten Behörde vom 30. August 2011 wurden für den Beschwerdeführer Eingangsabgaben in der Höhe von insgesamt 41.126,35 Euro festgesetzt. Für diese Abgabenschuld war der Beschwerdeführer mit zwei weiteren Zollschuldner gesamtschuldnerisch zur Erfüllung verpflichtet (Art. 213 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften - Zollkodex, ZK). Im Beschwerdeverfahren wurde diese Abgabenschuld mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 14. Oktober 2014 auf insgesamt 32.975,84 Euro abgeändert. Den beiden anderen Gesamtschuldnern wurden Abgabenschulden in der Höhe von 175.359,44 Euro bzw. 40.638,18 Euro vorgeschrieben.

Mit Bescheid der belangten Behörde vom 15. Juni 2012 wurden dem Beschwerdeführer Säumniszinsen in der Höhe von 820,53 Euro festgesetzt. Die dagegen erhobene Beschwerde wurde mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 13. Oktober 2014 als unbegründet abgewiesen. Im Rahmen einer internen Abschreibung wurden die Säumniszinsen am 25. November 2014 abgeschrieben. Der Beschwerdeführer hat im Zeitraum zwischen dem Ergehen des vorstehend angeführten Abgabenbescheides und dem Erlassen des nunmehr angefochtenen Abgabenbescheides Zahlungen in der Höhe von insgesamt 3.500 Euro getätigt. Der Gesamtschuldnerin, der Abgaben in der Höhe von 40.638,18 Euro vorgeschrieben worden sind, kamen in diesem Zeitraum Zahlungen und Anrechnungen in der Höhe von 23.924,30 Euro zugute. Der offene Rückstand des Gesamtschuldners, dem Abgaben in der Höhe von 175.359,44 Euro vorgeschrieben worden sind, war zum Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Abrechnungsbescheides höher als die (vom Bundesfinanzgericht festgesetzte) Abgabenschuld des Beschwerdeführers.

Gemäß dem im Abgabenverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 Bundesabgabenordnung - BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132).

Auf Grund der dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Bescheide der belangten Behörde und der Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichtes stand die Höhe der vorgeschriebenen Abgaben unstrittig fest. Die Höhe der Zahlungen des Beschwerdeführers und der

Gesamtschuldner ergaben sich aus den vorgelegten Unterlagen der belangten Behörde, die sich mit den Angaben im nunmehr angefochtenen Bescheid und in der Beschwerdevorentscheidung decken und die somit dem Beschwerdeführer zur Kenntnis gebracht worden sind. Gegen die im Bescheid und in der Beschwerdevorentscheidung ausgewiesenen Zahlungen hat der Beschwerdeführer keine Einwände erhoben, es war daher von deren Richtigkeit auszugehen.

Gemäß § 216 BAO ist mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung (§ 213) sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen (§ 77) abzusprechen. Ein solcher Antrag ist nur innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die betreffende Verbuchung erfolgt ist oder erfolgen hätte müssen, zulässig. Mit einem Abrechnungsbescheid wird über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung (§ 213 BAO) sowie darüber entschieden, ob und inwieweit eine bestimmte Zahlungsverpflichtung durch die Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist.

Nicht im Abgabenabrechnungsverfahren zu prüfen ist die Rechtmäßigkeit der Abgabenfestsetzung (VwGH 17.11.2010, 2007/13/0124). Die vom Beschwerdeführer aufgeworfene Frage der Korrektur des Säumniszinsenbescheides war somit nicht im gegenständlichen Verfahren zu klären. Betreffend die Säumniszinsen ist noch festzuhalten, dass (wie bereits im nunmehr angefochtenen Bescheid und in der Beschwerdevorentscheidung zum Ausdruck gebracht) diese Abgabenschuld abgeschrieben worden ist und dadurch der Abgabenanspruch erloschen ist.

Im Abgabenabrechnungsverfahren hat die Partei das Erlöschen einer Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines Tilgungstatbestandes zu behaupten und zu konkretisieren (VwGH 5.7.1999, 99/16/0115). Das Vorbringen des Beschwerdeführers, mit den bisherigen Bezahlungen der anderen Beteiligten würden keine Rückstände auf dem Abgabenkonto aufscheinen, entspricht dieser Konkretisierungspflicht nicht.

§ 213 BAO bestimmt (auszugsweise) Folgendes:

*"(1) Bei den von derselben Abgabenbehörde wiederkehrend zu erhebenden Abgaben und den zu diesen Abgaben zu erhebenden Nebenansprüchen ist, soweit im folgenden nicht anderes bestimmt ist, für jeden Abgabepflichtigen, bei Gesamtschuldverhältnissen für die Gesamtheit der zur Zahlung Verpflichteten, die Gebarung (Lastschriften, Zahlungen und alle sonstigen ohne Rücksicht aus welchem Anlass entstandenen Gutschriften) in laufender Rechnung zusammengefasst zu verbuchen.*

*(2) Bei den anderen als den im Abs. 1 genannten Abgaben ist die Gebarung für jeden Abgabepflichtigen, bei Gesamtschuldverhältnissen für die Gesamtheit der zur Zahlung Verpflichteten, nach den einzelnen Abgaben getrennt oder zusammengefasst, jedoch abgesondert von den im Abs. 1 genannten Abgaben zu verbuchen.*

(...)

*(4) Bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses ist eine im Sinn des Abs. 1 oder 2 zusammengefasste Verbuchung der Gebarung mit der Gebarung der vom Gesamtschuldverhältnis nicht umfassten Abgaben insoweit zulässig, als zumindest einer der Gesamtschuldner alle diese Abgaben schuldet.*

(...) "

Der Beschwerdeführer und die beiden anderen im Bescheid vom 30. August 2011 angeführten Personen waren für die Abgabenschuld in der Höhe von 32.975,84 Euro gesamtschuldnerisch zur Erfüllung verpflichtet. Die Verrechnung anderer als durch das Gesamtschuldverhältnis bedingter Abgaben in die Gebarung des Gesamtschuldverhältnisses auf dem Abgabenkonto Nummer bb war gemäß § 213 Abs. 4 BAO zulässig. Der weitere Gesamtschuldner, dem Abgaben in der Höhe von 175.359,44 Euro vorgeschrieben worden sind, schuldete alle auf diesem Konto zusammengefassten Abgaben.

Gemäß § 214 Abs. 7 BAO sind in den Fällen einer zusammengefassten Verbuchung der Gebarung gemäß § 213 Abs. 4 Zahlungen für Rechnung eines Gesamtschuldners, der nicht alle zusammengefasst verbuchten Abgaben schuldet, ausschließlich auf die ihn betreffenden verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen, wenn auf dem Zahlungsbeleg ausdrücklich eine diesbezügliche Widmung verfügt wurde. Die Widmung kann in der Weise erfolgen, dass auf dem Zahlungsbeleg auf den Abgabenbescheid verwiesen wird (Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 214 Rz 33). Die Zahlungen der Gesamtschuldnerin wurden dieser verrechnet.

Im verfahrensgegenständlichen Fall waren für den herabgesetzten Betrag in der Höhe von 32.975,84 Euro der Beschwerdeführer und die beiden im Erstbescheid vom 30. August 2011, Zahl 700000/90618/2009, genannten Personen gesamtschuldnerisch verpflichtet. Der Beschwerdeführer schuldete nicht die über diesen Betrag hinausgehenden und zu Recht auf dem Abgabenkonto Nummer bb verrechneten Abgabenschulden der beiden anderen Schuldner. Das bedeutet aber auch, dass die Zahlungen der beiden anderen Abgabenschuldner erst dann dem Beschwerdeführer zugute kommen können, wenn und insoweit die Abgabenschulden dieser beiden Schuldner den Betrag von 32.975,84 Euro nicht mehr übersteigen. Denn bei den gegenständlichen nach Art. 202 ZK entstandenen Abgabenschulden für eine Vielzahl von Zigaretten lässt sich nicht zuordnen, auf welche Zigaretten die Zahlungen der beiden anderen Gesamtschuldner entfallen und somit auch nicht festlegen, ob die Zahlungen der beiden anderen Schuldner genau die Zigaretten betreffen, für die der Beschwerdeführer herangezogen worden ist.

Diese Ansicht gebietet auch das Instrument der Gesamtschuld. Das Wesen der Gesamtschuld besteht in einer besonders starken Sicherung der Gläubiger. Würden Zahlungen der beiden anderen Gesamtschuldner dem Beschwerdeführer auch schon dann zugute kommen, solange deren Abgabenschulden den Betrag übersteigen, für den sie gesamtschuldnerisch verpflichtet sind, wäre die starke Sicherung des

Abgabengläubigers unterlaufen. Denn während die Verpflichtung des Beschwerdeführers minimiert oder beseitigt werden würde, würde sich die Stellung des Abgabengläubigers dadurch verschlechtern, als dass sie den Beschwerdeführer nicht mehr oder nur mehr in einem geringeren Ausmaß in Anspruch nehmen könnte.

Der Rückstand des einen Gesamtschuldners überstieg den Betrag von 32.975,84 Euro; dessen Zahlungen waren daher nicht anzurechnen. Der weiteren Gesamtschuldnerin, deren ursprüngliche Abgabenschuld 40.638,18 Euro betragen hat, sind Zahlungen und Anrechnungen in der Höhe von insgesamt 23.924,30 Euro zu Gute gekommen. Davon konnte der Anteil, der den Betrag in der Höhe von 32.975,84 Euro, für den der Beschwerdeführer, der Hauptschuldner und die Gesamtschuldnerin gesamtschuldnerisch verpflichtet waren, überstieg, nicht angerechnet werden. Von den Zahlungen der Gesamtschuldnerin waren daher dem Beschwerdeführer nur 16.261,96 Euro ((23.924,30 - (40.638,18-32.975,84)) anzurechnen. Der Beschwerdeführer hat eigene Zahlungen in der Höhe von insgesamt 3.500 Euro geleistet. Unter Berücksichtigung der Anrechnungen und der eigenen Zahlungen ergibt dies somit eine offene Abgabenschuld in der Höhe von 13.213,88 Euro (32.975,84-16.261,96-3.500).

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 Beantwortung der Frage, wie bei Zahlungen von mehreren Gesamtschuldnern, deren Abgabenschulden unterschiedlich hoch sind und die sich nicht bestimmten Vorgängen zuordnen lassen, und die nur für einen Teil der auf einem Konto verbuchten Abgaben gesamtschuldnerisch verpflichtet sind, vorzugehen ist, ist durch die Rechtsprechung nicht abschließend geklärt. Es ist eine grundsätzliche Frage, wie in den Fällen des Zollrechts, das zum Teil Gesamtschuldverhältnisse für eine Vielzahl von Personen vorsieht und deren Gebarung zweckmäßigerweise zusammengefasst zu verbuchen ist, vorzugehen ist.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren eine grundsätzliche Rechtsfrage aufgeworfen worden ist, der im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 31. Jänner 2017

