

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Mag. Bernhard Renner und die weiteren Senatsmitglieder Mag. Susanne Haim, Dr. Karl Penninger sowie Leopold Pichlbauer, in der Beschwerdesache Bf-GmbH, vertreten durch Mag. Günther Haslberger, Wirtschaftsprüfungs & Steuerberatungs GmbH, Hauptstraße 22, 4722 Peuerbach, über die Beschwerde vom 18.12.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Braunau Ried Schärding, vertreten durch Dr. Christa Scharf, vom 17.11.2014 bzw vom 12.12.2014 betreffend Anspruchszinsen (§ 205 BAO) in der Sitzung am 28.11.2017 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

1.

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

### **Verfahrensablauf**

(1) Die beschwerdeführende, im Baugewerbe tätige, Kapitalgesellschaft (in der Folge Bf) beantragte am 18.10.2007 die Auszahlung des sich auf ihrem Abgabenkonto in Höhe von € 335.312,16 befindlichen Steuerguthabens.

(2) Aufgrund einer zu diesem Zeitpunkt laufenden Außenprüfung und infolge der auf Grund der vermuteten Erzielung von „Schwarzerlösen“ zu erwartenden Abgabennachforderungen im Ausmaß von insgesamt € 8,797.205 wurde am 16.11.2007 ein Sicherstellungsauftrag iSd § 232 BAO erlassen, der zB für nachfolgend angeführte Wirtschaftsjahre folgende Abgabenansprüche an Körperschaftsteuer auswies: 2001/2002:

€ 566.666,67; 2002/2003: € 566.666,67; 2003/2004: € 626.450,00; 2004/2005: € 681.566,67; 2005/2006: € 748.770,00. Ein gegen diesen Bescheid eingebrachtes Rechtsmittel wurde mit Erkenntnis des BFG vom 7.5.2014, RV/5100698/2008, abgewiesen.

**(3)** Am 21.11.2007 wurde seitens der belangten Behörde vom sichergestellten Abgabebetrag ein Betrag von € 248.308,44 auf Verwahrung gebucht. Am 16.1.2008 wurden vom auf Verwahrung gebuchten Betrag € 7.205,08 für die Vorauszahlung an Körperschaftsteuer für 10-12/2007 verwendet. Am 12.2.2008 wurde ein weiteres Guthaben am Abgabenkonto von € 59.732,43 in Verwahrung genommen.

**(4)** Am 13.6.2008 wurden nach Abschluss der Außenprüfung seitens der belangten Behörde neue Abgabenbescheide mit erheblichen Nachforderungen gegenüber den Erstbescheiden erlassen. Dabei wurde für 2006 die Körperschaftsteuer bei einem Einkommen von € 1,861.823,08 mit € 455.205,85 festgesetzt, wodurch sich eine Abgabennachforderung von € 427.500 ergab. Die aus dem Nachforderungsbetrag resultierenden Anspruchszinsen iSd § 205 BAO wurden hinsichtlich der Körperschaftsteuer für 2006 mit € 15.722,60 vorgeschrieben.

**(5)** Mit Bescheid vom 28.1.2009 wurde das verwahrte Abgabenguthaben von insgesamt € 300.835,79 gepfändet.

**(6)** Eine weitere Verwahrung erfolgte seitens der belangten Behörde am 29.11.2010 über einen Betrag von € 32.113,36.

**(7)** Aufgrund der gegen die die Feststellungen der Außenprüfung berücksichtigenden Abgabenbescheide eingebrachten Berufungen (Beschwerden) der Bf wurden seitens der belangten Behörde sämtliche Nachforderungsbeträge gemäß § 212a BAO ausgesetzt.

**(8)** Mit Erkenntnis des BFG vom 6.11.2014, RV/5101349/2008 wurde der Berufung (Beschwerde) der Bf betreffend Körperschaftsteuer für 2006 insoweit teilweise stattgegeben und der angefochtene Bescheid dementsprechend abgeändert, als das Einkommen mit € 371.604,40 bzw die Körperschaftsteuer mit € 92.901,60 ermittelt wurden. Unter Berücksichtigung eines einbehaltenen Steuerbetrages von € 10.249,52 ergab sich eine festgesetzte Körperschaftsteuer von € 82.651,68.

**(9)** Am 17.11.2014 wurden die vom BFG mittels des Erkenntnisses vom 6.11.2014, RV/5101349/2008, gegenüber den angefochtenen Bescheiden vermindert festgesetzten Abgabebeträge, sohin auch jener die Körperschaftsteuer für 2006 betreffend, seitens des Finanzamts auf dem Abgabenkonto der Bf verbucht.

**(10)** Mit selben Datum erfolgte seitens der belangten Behörde eine bescheidmäßige Gutschrift der Anspruchszinsen hinsichtlich Körperschaftsteuer für 2006 in Höhe von € 13.324,83. Diese Gutschrift basierte darauf, dass die Körperschaftsteuer für 2006 im teilweise stattgebenden Erkenntnis des BFG mit € 92.901,60 festgesetzt wurde, wodurch sich gegenüber dem bisher mit dem Körperschaftsteuerbescheid vom 13.6.2008 festgesetzten Betrag eine verminderte Vorschreibung an Körperschaftsteuer in Höhe

von € 362.304,25 ergab. Im Zeitraum 1.10.2007 bis 15.6.2008 (259 Tage) ergab sich aus diesem Differenzbetrag bei Ansatz eines nicht entrichteten Zahlungsanspruches in Höhe von € 0 unter Zugrundelegung eines Tageszinssatzes von 0,0142 % der angeführte Gutschriftsbetrag.

**(11)** Aufgrund einer Bescheidberichtigung wurden unter Ansetzung eines Differenzbetrages in Höhe von € 10.249,52 für den Zeitraum 1.10.2007 bis 15.6.2008 (259 Tage) mit Bescheid vom 12.12.2014 weitere Anspruchszinsen für 2006 von € 376,97 gutgeschrieben.

**(12)** Gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen vom 17.11.2014 erhob die Bf am 18.12.2014 Beschwerde, in der sie die Berücksichtigung der Finanzverwahrnisse von insgesamt € 300.984,32 bei Berechnung der Anspruchszinsen begehrte.

Zur Begründung führte sie aus, dass gemäß § 205 BAO Anspruchszinsen für Differenzbeträge an Körperschaftsteuer, die sich nach der Gegenüberstellung mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, zu verzinsen seien, wobei gemäß § 205 Abs 4 Anzahlungen die Höhe der Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen, soweit sie entrichtet wurden, verringern.

Es wurde daher beantragt, die Finanzverwahrnisse als Anzahlungen auf die Körperschaftsteuerschuld zu widmen und die der Berechnung der Anspruchszinsen zu Grunde gelegte Bemessungsgrundlage entsprechend zu verringern. Überdies wäre die Verzinsung für den Maximalzeitraum von 48 Monaten berechnet werden.

Laut Darstellung der Berechnung der Anspruchszinsen in der Beschwerde ergab sich nach Ansicht der Bf eine diesbezügliche Gutschrift von € 87.144,18.

**(13)** Mit Beschwerdeverentscheidung vom 22.9.2015 wurde seitens der belangten Behörde die Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid vom 17.11.2014 als unbegründet abgewiesen und zur Begründung ausgeführt:

Die mit Bescheiden vom 17.11.2014 in Höhe von € 13.324,83 bzw vom 12.12.2014 in Höhe von € 363,97 für Körperschaftsteuer für 2006 wiederum gutgeschriebenen Anspruchszinsen verminderten die ursprünglich mit Bescheiden vom 13.6.2008 vorgeschriebenen Anspruchszinsen in Höhe von € 15.722,60 um jene Beträge (jeweils für 259 Tage), um die die zu Grunde liegende Körperschaftsteuer für 2006 am 13.6.2008 zu hoch festgesetzt worden sei.

Darüber hinaus lägen die Voraussetzungen für eine Anspruchsverzinsung von Differenzbeträgen (Herabsetzungsbeträgen) an Körperschaftsteuer für 2006 gemäß § 205 Abs 5 BAO nicht vor, weil die ursprüngliche Körperschaftsteuervorschreibung (und auch die ursprünglich vorgeschriebenen Anspruchszinsen) nicht entrichtet, sondern gemäß § 212a BAO ausgesetzt worden seien.

Dem Beschwerdebegehren könne nicht gefolgt werden. Das Gesetz sehe keine Verzinsung von „Finanzverwahrnissen“ vor. Aufgrund eines Sicherstellungsauftrages

erlegte bzw gepfändete Beträge stellten auch keine Anzahlungen gemäß § 205 Abs 3 und 4 BAO dar und würden überdies nicht verzinst, weil das Gesetz die Verzinsung von Anzahlungen nicht vorsehe.

**(14)** Im Vorlageantrag vom 27.10.2017 begehrte die Bf wie schon in der Beschwerde die Berücksichtigung der Finanzverwahrnisse von in Summe € 300.984,32 bei Berechnung der Anspruchszinsen. Die Begründung entspricht wortwörtlich jener der Beschwerde.

**(15)** Im Vorlagebericht an das Bundesfinanzgericht vom 23.12.2015 führte die belangte Behörde aus, dass die Voraussetzungen für eine Anspruchsverzinsung von Differenzbeträgen (Herabsetzungsbeträgen) an Körperschaftsteuer für 2006 gemäß § 205 Abs 5 BAO (Gutschriftszinsen) nicht vorlägen, weil die ursprüngliche Körperschaftsteuervorschreibung (und auch die ursprünglich vorgeschriebenen Anspruchszinsen) nicht entrichtet, sondern gemäß § 212a BAO ausgesetzt worden seien. Das Gesetz sehe keine Verzinsung von „Finanzverwahrnissen“ vor. Auf Grund eines Sicherstellungsauftrages erlegte bzw gepfändete Beträge stellten auch keine Anzahlungen gemäß § 205 Abs 3 und 4 BAO dar. Selbst wenn sie solche „Anzahlungen“ wären, würden sie nicht verzinst, weil das Gesetz auch die Verzinsung von Anzahlungen nicht vorsehe. Es werde daher beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Die Bf hat zu diesen Ausführungen nicht Stellung genommen.

**(16)** In der seitens der Bf beantragten mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat am 28.11.2017 ergänzte der steuerliche Vertreter der Bf das Beschwerdebegehren dahingehend, dass die Nachforderungszinsen bei den seitens der belangten Behörde auf Verwahrung gebuchten Abgabebeträgen gemäß § 205 Abs 6 lit b BAO auf Antrag insoweit herabzusetzen bzw nicht festzusetzen seien, als ein Guthaben (§ 215 Abs 4) auf dem Abgabenkonto bestanden habe. Diese ab 1.1.2014 in Kraft getretene und somit im gegenständlichen Fall anwendbare Bestimmung, die der Vermeidung von Härten diene, führe dazu, dass die Anspruchszinsen entsprechend anzupassen seien.

Dem entgegnete die Vertreterin der belangten Behörde, dass sich der strittige Betrag auf Verwahrung befunden habe und somit auf dem Abgabenkonto nicht zur Verfügung gestanden sei. Bei einer Verwahrung bestehe ein eigenes, finanzamtsinternes, Konto, auf das Beträge vom Abgabenkonto weggebucht würden. Auf diesem Konto bliebe das Geld so lange, bis endgültig geklärt sei, wie hoch Forderungen des Finanzamts tatsächlich seien.

Über Befragen des Vorsitzenden ergänze die Vertreterin der belangten Behörde, dass eine Verwahrung einen Konnex zu einer konkreten Steuernummer aufweise, dazu gebe es eine Verwahrungsnummer, der im gegenständlichen Fall die Begründung "Sicherheitsleistung" aufweise. Damit sei nachvollziehbar, was mit dem Geld geschehen sei.

Der steuerliche Vertreter bemerkte dazu, dass Abgabenkonto und Verwahrungskonto verknüpft seien und das Verwahrungskonto ein Subkonto des Abgabenkontos darstelle.

Über Befragen des Vorsitzenden führte die Vertreterin der belangten Behörde aus, dass auf das Verrechnungskonto jenes Guthaben auf dem Abgabenkonto gebucht würde, welches zu dem Tag bestanden habe. Es handle sich hierbei aber nicht um das Konto des Abgabepflichtigen. Mit einer Verwahrungsnummer sei der Abgabepflichtige zuordenbar. Auf diesem Konto würden auch Beträge von anderen Abgabepflichtigen und nicht zuordenbare Beträge gebucht. Das Verwahrungskonto würde nicht verzinst.

### **Festgestellter Sachverhalt**

(17) Bei der Bf fand im Jahr 2007 eine Außenprüfung statt, im Rahmen derer auf Grund zu erwartender Abgabennachforderungen, ua hinsichtlich Körperschaftsteuer für 2006, ein Sicherstellungsauftrag gemäß § 232 BAO erlassen wurde. In der Folge wurde vom sichergestellten Betrag ein Teilbetrag finanzamtsintern auf Verwahrung gebucht, somit auf ein Konto, auf das auch Abgabebeträge anderer Abgabepflichtiger gebucht würden, die durch eine entsprechende Verwahrungsnummer zuordenbar sind und das der Dispositionsbefugnis der Bf entzogen ist. Der auf Verwahrung gebuchte Betrag wurde seitens der belangten Behörde ua für die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für 2007 verwendet.

Seitens der belangten Behörde wurden nach Abschluss der Außenprüfung neue Abgabenbescheide mit hohen Nachforderungsbeträgen, ua betreffend Körperschaftsteuer für 2006, erlassen und Anspruchszinsen vorgeschrieben.

Aufgrund der von der Bf dagegen eingebrachten Rechtsmittel wurden seitens der belangten Behörde sämtliche Nachforderungsbeträge gemäß § 212a BAO ausgesetzt und somit seitens der Bf zur Gänze nicht durch gewidmete Zahlungen entrichtet.

Der Berufung der Bf ua betreffend Körperschaftsteuer für 2006 wurde in der Folge vom BFG teilweise stattgegeben, wodurch sich auch eine verminderte Vorschreibung von Anspruchszinsen (Gutschrift) ergab, welche im gegenständlichen Verfahren strittig ist. Der Berechnung des diesbezüglichen verminderten Betrages wurde der Zeitraum 1.10.2007 bis 15.6.2008 (259 Tage) zugrunde gelegt. Aus diesem Differenzbetrag ergab sich bei Ansatz eines nicht entrichteten Zahlungsanspruches in Höhe von € 0 unter Zugrundelegung eines Tageszinssatzes von 0,0142 % der strittige, seitens der belangten Behörde in der Folge bescheidmäßig berichtigte, Gutschriftsbetrag an Anspruchszinsen.

### **Beweiswürdigung**

(18) Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den im seitens der belangten Behörde dem Bundesfinanzgericht übermittelten, auch der Bf im Einzelnen bekannten, Unterlagen sowie den Ausführungen der Parteien in der mündlichen Verhandlung. Er ist unstrittig, insbesondere auch hinsichtlich des Umstandes, dass bezüglich des gegenüber dem Erstbescheid festgesetzten und seitens des Bundesfinanzgerichts wiederum verminderten

Nachforderungsbetrages an Körperschaftsteuer für 2006 seitens der Bf zu keinem Zeitpunkt (zweckgewidmete) Entrichtungen oder sonstige Zahlungen erfolgten.

## **Rechtslage**

**(19)** Gemäß § 205 Abs 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, sind für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Gemäß § 205 Abs 3 BAO kann der Abgabepflichtige, auch wiederholt, auf Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer Anzahlungen dem Finanzamt bekannt geben. Anzahlungen sowie Mehrbeträge zu bisher bekannt gegebenen Anzahlungen gelten für die Verrechnung am Tag der jeweiligen Bekanntgabe als fällig. Wird eine Anzahlung in gegenüber der bisher bekannt gegebenen Anzahlung verminderter Höhe bekannt gegeben, so wirkt die hieraus entstehende, auf die bisherige Anzahlung zu verrechnende Gutschrift auf den Tag der Bekanntgabe der verminderten Anzahlung zurück. Entrichtete Anzahlungen sind auf die Einkommensteuer- bzw Körperschaftsteuerschuld höchstens im Ausmaß der Nachforderung zu verrechnen. Soweit keine solche Verrechnung zu erfolgen hat, sind die Anzahlungen gutzuschreiben; die Gutschrift wird mit Bekanntgabe des im Abs 1 genannten Bescheides wirksam. Mit Ablauf des Zeitraumes des Abs. 2 dritter Satz sind noch nicht verrechnete und nicht bereits gutgeschriebene Anzahlungen gutzuschreiben.

Gemäß § 205 Abs 4 BAO wird die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinsen) durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen Höhe vermindert. Anzahlungen mindern die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen nur insoweit, als sie entrichtet sind.

Gemäß § 205 Abs 5 BAO sind Differenzbeträge zu Gunsten des Abgabepflichtigen sind nur insoweit zu verzinsen (Gutschriftszinsen), als die nach Abs 1 gegenüberzustellenden Beträge entrichtet sind.

Gemäß § 205 Abs 6 lit b BAO (eingefügt durch das FVwGG 2012; anwendbar gemäß § 323 Abs 37 BAO ab 1.1.2014) sind auf Antrag des Abgabepflichtigen Nachforderungszinsen insoweit herabzusetzen bzw nicht festzusetzen, als ein Guthaben (§ 215 Abs 4) auf dem Abgabenkonto bestanden hat.

**(20)** Gemäß § 215 Abs 4 BAO sind Guthaben, soweit sie nicht gemäß Abs 1 bis 3 zu verwenden sind, sie nach Maßgabe der Bestimmungen des § 239 zurückzuzahlen oder unter sinngemäßer Anwendung dieser Bestimmungen über Antrag des zur Verfügung über das Guthaben Berechtigten zugunsten eines anderen Abgabepflichtigen umzubuchen oder zu überrechnen.

**(21)** Gemäß § 232 Abs 1 BAO kann die Abgabenbehörde, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den die Abgabenvorschriften die Abgabepflicht knüpfen, selbst bevor

die Abgabenschuld dem Ausmaß nach feststeht, bis zum Eintritt der Vollstreckbarkeit (§ 226) an den Abgabepflichtigen einen Sicherstellungsauftrag erlassen, um einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgabe zu begegnen. Der Abgabepflichtige kann durch Erlass eines von der Abgabenbehörde zu bestimmenden Betrages erwirken, dass Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden.

Der Sicherstellungsauftrag hat gemäß § 232 Abs 2 BAO zu enthalten:

- a) die voraussichtliche Höhe der Abgabenschuld;
- b) die Gründe, aus denen sich die Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung der Abgabe ergibt;
- c) den Vermerk, dass die Anordnung der Sicherstellung sofort in Vollzug gesetzt werden kann;
- d) die Bestimmung des Betrages, durch dessen Hinterlegung der Abgabepflichtige erwirken kann, dass Maßnahmen zur Vollziehung des Sicherstellungsauftrages unterbleiben und bereits vollzogene Maßnahmen aufgehoben werden.

## Erwägungen

**(22)** Im gegenständlichen Fall ist einerseits strittig, ob die Bf hinsichtlich nach dem 1. Oktober 2007 festgesetzten (Mehr-)Beträgen an Körperschaftsteuer für 2006 mittels Verrechnungen gepfändeter Beträge trotz unbestrittener tatsächlicher Nichtentrichtung „Anzahlungen“ geleistet hat, die die seitens der belangten Behörde iSd § 205 Abs 1 BAO festgesetzten Anspruchszinsen gemäß § 205 Abs 4 BAO dementsprechend verringern würden bzw die sich aus dem teilweise stattgebenden Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts Gutschrift an Anspruchszinsen entsprechend der Darstellung der Bf erhöhen würde. Andererseits ist strittig, ob im für die Festsetzung der strittigen Anspruchszinsen maßgeblichen Zeitraum am Abgabenkonto der Bf ein „Guthaben“ bestanden hat, sodass gemäß § 205 Abs 6 lit b BAO (antragsgemäß) die vorgeschriebenen Anspruchszinsen herabzusetzen bzw nicht festzusetzen wären.

**(23)** Der von der Bf monierten Beurteilung der auf Verwahrung gebuchten Beträge als Anzahlungen iSd § 205 Abs 3 BAO ist zu entgegenen, dass insoweit entsprechende Anzahlungen tatsächlich entrichtet werden müssten (vgl *Ritz*, BAO<sup>6</sup> [2017], § 205 Tz 18) und somit ein aktives Tun des Abgabepflichtigen einerseits mit wissentlich gewollter Zweckwidmung und andererseits mit konkreter Bekanntgabe der Art und Höhe des Abgabebetrages, etwa in Form einer Verrechnungsanweisung oder mit gesondertem Schreiben (vgl VwGH 1.9.2015, 2012/15/0108 bzw *Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 205 Tz 21) erfolgen müsste. Davon kann aber bei einer ohne Zutun des Abgabepflichtigen durch einen bloßen Buchungsvorgang durchgeführten Verwendung seitens der Abgabenbehörde eines gepfändeten, auf Verrechnung gebuchten, und somit dem Zugriff des Abgabepflichtigen

entzogenem Betrages bzw Guthabens, keine Rede sein. Insoweit kann daher diesem Beschwerdeantrag nicht gefolgt werden.

**(24)** Was, dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Verhandlung entsprechend, die Beurteilung des auf Verwahrung gebuchten Betrags als Guthaben iSd § 205 Abs 6 lit b BAO betrifft, so ist der Bf, unabhängig davon, ob dieses Vorbringen überhaupt als der hierfür erforderliche Antrag beurteilt werden kann, insoweit zuzustimmen, dass zunächst - und zwar bis zur Buchung auf Verwahrung am 21.11.2007 - in der Tat ein, aus einer Umsatzsteuervoranmeldung basierendes, Guthaben auf ihrem Abgabenkonto bestanden hat. Ein Guthaben entsteht nämlich, wenn auf einem Abgabenkonto die Summe der Gutschriften (Zahlungen, sonstige Gutschriften) die Summe der Lastschriften übersteigt (*Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 215 Tz 1).

Durch den Verweis des § 205 Abs 6 lit b BAO auf § 215 Abs 4 BAO ergibt sich allerdings, dass es sich hierbei um ein Guthaben in der Form handeln muss, dass es nach Maßgabe des § 239 BAO rückzahlbar ist bzw über Antrag des zur Verfügung über das Guthaben Berechtigten zugunsten eines anderen Abgabepflichtigen umgebucht oder überrechnet werden kann. Hievon ist im gegenständlichen Fall aus den nachfolgenden Gründen jedoch nicht auszugehen:

- Seitens des Finanzamtes auf Verwahrung gebuchte Beträge befinden sich einerseits auf einem Sammelkonto des Finanzamtes, auf dem auch Abgabenbeträge anderer Steuerpflichtiger gebucht werden, sodass insoweit von einem "Guthaben" der Bf nicht mehr gesprochen werden kann. Die Gründe für eine derartige Maßnahme sind nach Sinn und Zweck der gesetzlichen Bestimmung hierfür irrelevant.
- Andererseits ist der auf Verwahrung gebuchte Betrag jedweden Zugriff des Abgabepflichtigen entzogen, sodass nach Ansicht des Senates insoweit von einem - jedoch erforderlichen - für die Bf disponiblen Guthaben iSd § 205 Abs 6 lit b bzw § 215 Abs 4 BAO nicht mehr gesprochen werden kann. Somit kann aber auch ein auf Verwahrung gebuchter Betrag der Vorschreibung von Nachforderungszinsen nicht entgegenstehen.

**(25)** Im Ergebnis war somit die Beschwerde aus den angeführten Gründen als unbegründet abzuweisen.

### **Zulässigkeit der Revision**

**(26)** Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 130 Abs 4 B-VG 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.



**(27)** Im gegenständlichen Fall fehlt eine Rechtsprechung des VwGH zum Begriff bzw zu den Voraussetzungen des einer Festsetzung von Nachforderungszinsen entgegenstehenden Guthabens von Abgaben iSd § 205 Abs 6 lit b BAO. Es ist somit nicht zweifelsfrei geklärt, ob eine vom Abgabepflichtigen nicht beeinflussbare interne Umbuchung seitens des Finanzamtes auf ein anderes Konto, welches allerdings noch insoweit einen Konnex mit einem Abgabepflichtigen aufweist, als der dort gebuchte Abgabebetrag ihm zuordenbar ist, einem iSd § 205 Abs 6 lit b BAO relevanten Guthaben entgegensteht.

Linz, am 12. Dezember 2017