

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter

A

in der Beschwerdesache

BF, BFstraße, BFOrt,

vertreten durch

StB,

gegen

FA

wegen

behaupteter Rechtswidrigkeit des Bescheides vom 12.08.2009, betreffend
Aussetzungszinsen

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) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Datum 12.08.2009 erließ das FA gegenüber dem BF ein Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen in Höhe von € 1.285,33.

Gegen diesen Bescheid erhob der BF durch seinen ausgewiesenen Vertreter binnen offener Frist Berufung und führte dazu im Wesentlichen aus, dass die Aussetzung der Einhebung im Zusammenhang mit einem Erbschaftssteuerberufungsverfahren beantragt worden sei. Gleichzeitig mit der Berufung vom 29.02.2008 sei eine Teilaussetzung des zu diesem Zeitpunkt auf dem Abgabekonto befindlichen Rückstandes beantragt worden.

Mit 02.05.2008 habe der BF auf diesen Rückstand eine freiwillige Einzahlung in Höhe von € 5.300,00 geleistet.

Der angefochtene Zinsenbescheid sei nun von der ursprünglichen Abgabenschuld abzüglich der durch die BVE eingetretene Reduzierung des Abgabenrückstandes jedoch ohne Berücksichtigung des auf dem Erbschaftssteuer-Finanzamtkontos bestehenden Guthabens und des hinsichtlich des Abgabenrückstandes geleisteten Gutschrift erfolgt. Selbst wenn die Zahlung vom 05.05.2008 ohne Verrechnungsweisung erfolgt sein sollte, so seien doch die Guthaben und Gutschriften den ausgesetzten Abgaben eindeutig zuordenbar, weshalb sie als Minderung des Aussetzungsbetrages zu buchen seien.

Darauf erließ das FA in weiterer Folge eine Berufungsvorentscheidung und wies die Berufung mit der Begründung ab, dass gemäß § 212a Abs. 8 BAO zur Tilgung und Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten, deren Erhebung ausgesetzt sei, Zahlungen, sonstige Gutschriften (§ 213 Abs. 1) sowie Guthaben (§ 215 Abs. 4) nur auf Verlangen des Abgabepflichtigen verwendet werden dürfen. Hierbei sei § 214 Abs. 4 BAO sinngemäß anzuwenden, wenn bei Bekanntgabe des Verwe3ndungszweckes auf den Umstand der Aussetzung der Einhebung der zu entrichtenden oder zu tilgenden Abgabenschuld ausdrücklich hingewiesen wurde. Eine nachträgliche Weisung sei nicht möglich, ferner sei der Ablauf bereits verfügt. Weder sei die entsprechende Verwendung des zum Buchungstag 13.03.2008 entstandenen Guthabens von € 1.246,26 beantragt worden, noch sei eine ausdrückliche Weisung betreffend der Zahlung vom 02.05.2008 (gebucht am 05.05.2008) erteilt worden.

Darauf beantragte der BF durch seinen ausgewiesenen Vertreter fristgerecht die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus, dass nach dem Normzweck des § 212a Abs.8 iVm § 214 Abs. 4 BAO die Weisung hinsichtlich der Gutschriften deshalb erforderlich sei um sie bestimmten Abgabenarten zurechnen zu können. Dies sei im Zusammenhang mit einem „normalen“ Abgabekonto durchaus verständlich, wenn nicht sogar notwendig. Im gegenständlichen Fall handle es sich jedoch um ein Abgabekonto, das zum ausschließlichen Zweck der Vorschreibung der Erbschaftssteuer beim gesondert zuständigen FA 92 eingerichtet worden sei. Die einzige Abgabe, die auf diesem Abgabekonto einen Schuldsaldo habe ausweisen können, sei die Erbschaftssteuer gewesen. Gutschriften seien daher zwangsläufig nur dieser Abgabe zuzurechnen gewesen.

Die in § 214 BAO vorgesehenen Weisungsrechte seien erforderlich, weil etwa die Festsetzung von Gutschriftzinsen die Entrichtung der in Betracht kommenden

Differenzbeträge an ESt bzw. KöSt voraussetze und nur entrichtete Anzahlungen anspruchszinsenvermindernde Wirkung zukomme.

Im gegenständlichen Fall hätten die freiwilligen Zahlungen nur den einzigen Sinn haben können, die Bemessungsgrundlagen für die Aussetzungszinsen für die einzige auf dem angeführten Konto bestehende Abgabenschuldigkeit zu mindern.

Der angeführte Vorlageantrag war bis zum 31.12.2013 nicht erledigt.

Aufgrund einer Verfügung des GV-Ausschusses des BFG vom 10.10.2017 wurden die gegenständlichen Verfahren am 17.10.2017 dem nun zur Entscheidung berufenen Richter übertragen.

Das BFG hat dazu erwogen:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die beim UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen ... vom BFG als Beschwerden im Sinne des Art 130 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Das Bundesfinanzgericht ist somit zur Entscheidung über die im Verfahrensgang angeführte Berufung als Beschwerde zuständig.

Gemäß § 9 Abs. 9 BFGG kann der Geschäftsverteilungsausschuss einer Einzelrichterin oder einem Einzelrichter oder einem Senat eine ihr oder ihm zufallende Rechtssache durch Verfügung abnehmen, wenn die Einzelrichterin oder der Einzelrichter oder der Senat verhindert oder wegen des Umfangs ihrer oder seiner Aufgaben an deren Erledigung innerhalb einer angemessenen Frist gehindert ist.

Der entscheidende Richter ist daher seit 17.10.2017 für die Entscheidung dieser Rechtssache zuständig.

Aus den Akten des Verwaltungsverfahrens, dem Vorbringen des BF sowie den Verfahrensabläufen am FA 92 ergibt sich folgender Sachverhalt der der Entscheidung zugrunde gelegt wird:

Beim FA 92 wurde für den BF am 23.08.2007 ein Abgabenkonto mit der StNr eröffnet. Auf diesem Abgabenkonto wurden mit Datum 23.08.2007 Schenkungssteuer in Höhe von € 1.205,58 und Erbschaftssteuer in Höhe von € 33.945,94 vorgeschrieben. Auf beide Bescheide zahlte der BF mit Valuta 21.09.2007 € 19.211,20 ein. Mit Datum 29.01.2008 erfolgte eine Aufhebung dieser beider Bescheide gemäß § 299 BAO. Mit Bescheiden vom 30.01.2008 wurde auf diesem Abgabenkonto neuerlich Schenkungssteuer und Erbschaftssteuer (in Höhe von € 1.327,99 bzw. in Höhe von € 42.612,99) vorgeschrieben.

Gegen diese Bescheide erhob der BF am 29.02.2008 Berufung und beantragte die Abänderung des Schenkungssteuer- und des Erbschaftssteuerbescheides. Mit dieser Berufung wurde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO

verbunden. Das FA setzte daher in der Folge auf diesem Abgabekonto einen Betrag von € 24.647,40 an Erbschaftssteuer und einen Betrag von € 1.327,99 an Schenkungssteuer aus. Unter Berücksichtigung der bereits am 25.09.2007 geleisteten Zahlung ergab sich auf dem Abgabekonto ein Guthaben von € 1.246,26. Eine Verrechnungsweisung durch den BF für dieses Guthaben erfolgte nicht.

Mit Valuta 02.05.2008 zahlte der BF einen Betrag von € 5.300,00 auf das Abgabekonto ein, wodurch sich ein Guthaben von € 6.546,26 ergab. Eine Verrechnungsweisung durch den BF für diese Einzahlung erfolgte nicht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12.08.2009 wurde die Erbschaftssteuer um € 4.396,20 und die Schenkungssteuer um € 256,44 vermindert, woraus sich auf dem Steuerkonto eine Abgabenschuld von € 14.776,49 ergab.

Das FA berechnete nach Ablauf der Aussetzung der Einhebung die Aussetzungszinsen ab dem 07.03.2008 von € 20.332,93. Ab 20.03.2008 erhöhte sich dieser Betrag um € 989,82. Damit wurden die Aussetzungszinsen sowohl hinsichtlich der Erbschafts- als auch hinsichtlich der Schenkungssteuer festgesetzt.

Dieser Sachverhalt ist von den Parteien des Verfahrens unbestritten.

Abgabekonten, die am FA 92 für einen bestimmten Vorgang (zB die Vorschreibung von GrESt, ErbSt usw.) angelegt wurden, blieben bis zum Abschluss dieses Verfahrens, mindestens aber für einen Zeitraum von sechs Monaten bestehen und wurden in diesem Zeitraum für alle, vom FA 92 in diesem Zeitraum vorgeschriebenen Abgaben verwendet, wodurch sich die sechs Monatsfrist unter Umständen mehrfach verlängerte. Gleiches galt für Berufungsverfahren, bei denen – wie im gegenständlichen Verfahren – Abgabekonten auch für einen Zeitraum von beinahe zwei Jahren bestehen konnten.

In rechtlicher Hinsicht ist zum gegenständlichen Sachverhalt Folgendes auszuführen:

Gemäß § 213 Abs. 1 BAO ist bei den von derselben Abgabenbehörde wiederkehrend zu erhebenden Abgaben und den zu diesen Abgaben zu erhebenden Nebenansprüchen, soweit im Folgenden nicht anderes bestimmt ist, für jeden Abgabepflichtigen, ... , die Gebarung (Lastschriften, Zahlungen und alle sonstigen ohne Rücksicht aus welchem Anlass entstandenen Gutschriften) in laufender Rechnung zusammengefaßt zu verbuchen.

Gemäß § 213 Abs. 2 BAO ist bei den anderen als den im Abs. 1 genannten Abgaben die Gebarung für jeden Abgabepflichtigen, ... , nach den einzelnen Abgaben getrennt oder zusammengefaßt, jedoch abgesondert von den im Abs. 1 genannten Abgaben zu verbuchen.

Bei einem vom FA für Gebühren und Verkehrssteuern angelegten Abgabekonto für Erbschafts- und Schenkungssteuern handelt es sich um ein Abgabekonto, das unter § 213 Abs. 2 BAO und nicht unter § 213 Abs. 1 BAO zu subsummieren ist. (Ellinger/Sutter/Urtz, BAO¹⁰ § 213 Anm. 16) Auf derartigen Abgabekonto können mehrere Abgaben zusammengefasst werden.

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist. Höchstens darf dies jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld erfolgen.

Gemäß § 212a Abs. 8 BAO dürfen zur Entrichtung oder Tilgung von Abgabenschuldigkeiten, deren Einhebung ausgesetzt ist, Zahlungen, sonstige Gutschriften (§ 213 Abs. 1) sowie Guthaben (§ 215 Abs. 4) nur auf Verlangen des Abgabepflichtigen verwendet werden. Hiebei ist § 214 Abs. 4 sinngemäß anzuwenden, wenn bei Bekanntgabe des Verwendungszweckes auf den Umstand der Aussetzung der Einhebung der zu entrichtenden oder zu tilgenden Abgabenschuldigkeit ausdrücklich hingewiesen wurde.

Gemäß § 214 Abs. 4 lit a) BAO sind Zahlungen dem der Abgabenbehörde auf dem Zahlungsbeleg bekannt gegebenen Verwendungszweck entsprechend zu verrechnen, soweit sie Abgabenschuldigkeiten betreffen. ... Dies gilt sinngemäß für die Verwendung sonstiger Gutschriften, soweit sie im Zusammenhang mit einer in den Abgabenvorschriften vorgesehenen Selbstbemessung oder Einbehaltung und Abfuhr von Abgaben entstehen.

Damit weist die Bestimmung des § 212a Abs. 8 BAO ausdrücklich auf Zahlungen, sonstige Gutschriften hin, die auf einem Abgabenkonto erfolgen, auf dem verschiedene Abgaben zusammengefasst verbucht werden können. Für Abgaben, die auf derartigen Abgabenkonten zu erfassen sind, sind im Fall der Aussetzung der Einhebung in sinngemäßer Anwendung des § 214 Abs. 4 BAO Verrechnungsweisungen notwendig.

Entgegen der Ansicht des BF kann eine derartige zusammengefasste Verbuchung nicht nur auf Abgabenkonten nach § 213 Abs. 1 BAO, sondern auch – wie im gegenständlichen Fall - auf Abgabenkonten erfolgen, auf denen nach § 213 Abs. 2 BAO „Abgaben für jeden Abgabepflichtigen, ... , nach den einzelnen Abgaben getrennt oder zusammengefaßt, jedoch abge sondert von den im Abs. 1 genannten Abgaben zu verbuchen“ sind.

Die Verrechnungsweisung hat in solchen Fällen bzw. auf solchen Konten eine wesentliche Schutzfunktion für den Abgabepflichtigen. Die Bedeutung des § 212a Abs. 8 BAO besteht darin, dass der Abgabengläubiger nicht gegen den Willen des Abgabepflichtigen zB aufgrund von anderen (Abgaben)Gutschriften eine Tilgung des ausgesetzten Betrages vornehmen kann (Fischerlehner, Abgabenverfahren² (2016) § 212a, Anm. 14 unter Verweis auf VwGH vom 15.11.2005, 2002/14/0051). Diese Schutzfunktion kann auf dem gegenständlichen Abgabenkonto, auf dem in einem Zeitraum von mehr als zwei Jahren auch andere Gebühren oder Verkehrssteuern (wie zB Mietvertragsgebühren, GrESt u.ä.) für den betreffenden Abgabepflichtigen zu verbuchen gewesen wären, nur dann

eintreten, wenn auch bei derartigen Konten, die Verrechnungsweise eine notwendige Voraussetzung für eine Verminderung des ausgesetzten Betrages darstellt und somit eine Einzahlung nicht notwendig auf den ältesten Rückstand verrechnet wird.

Damit ist das gegenständliche Verfahren aber entschieden. Der BF hat unbestrittenermaßen keine Verrechnungsweise für die Gutschriften und die eingezahlten Beträge erteilt. Somit waren diese auch nicht nach § 212a Abs.8 BAO zur Tilgung von Abgabenschuldigkeiten, deren Einhebung ausgesetzt ist, zu verwenden. Sie hätten auch jederzeit wieder zurückgezahlt werden können.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

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.

Die Entscheidung des BFG basiert auf der im Begründungsteil dargestellten Judikatur des VwGH. Eine Revision gegen dieses Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist daher nicht zulässig.

Salzburg-Aigen, am 13. November 2017