

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R über die Beschwerde der A, in B, vertreten durch C, in D, vom 3. September 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land (Geb. u. Verkehrst.) vom 12. August 2009, betreffend die Festsetzung von Aussetzungszinsen gemäß 212a Abs. 9 Bundesabgabenordnung (BAO) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land (Geb. u. Verkehrst.), nunmehr Finanzamt für Gebühren Verkehrsteuern und Glückspiel, vom 12. August 2009 wurden der Beschwerdeführerin (Bf) A für Erbschaftsteuer 2007 Aussetzungszinsen für den Zeitraum 7.3.2008 bis 12.8.2009 in Höhe von € 1.222,07 vorgeschrieben.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass Aussetzungszinsen für jene Abgaben vorzuschreiben waren, für die aufgrund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung bzw. Aufgrund der Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung Zahlungsaufschub eintrat.

Gegen diesen Bescheid brachte die Bf durch ihre ausgewiesene Vertreterin mit Schriftsatz vom 3. September 2009 das Rechtsmittel der Berufung ein, (welches aufgrund des Übergangs der Rechtssache auf das Bundesfinanzgericht als Beschwerde zu werten ist).

In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass gleichzeitig mit der am 29.2.2008 erhobenen Berufung gegen den zugrunde liegenden Abgabenbescheid um Teilaussetzung der am Abgabenkonto befindlichen Rückstände angesucht wurde.

Mit 2.5.2008 wurde auf die Erbschaftsteuer eine weitere Einzahlung in Höhe von € 5.300,-- geleistet.

Bei Berechnung der Aussetzungszinsen wurde von der ursprünglichen Abgabenschuld lediglich die durch die Berufungsvorentscheidung eingetretene Reduzierung abgezogen, jedoch nicht das auf dem Erbschaftskonto bestehende Guthaben und der hinsichtlich der Abgabenzurückstände geleisteten Gutschrift.

Selbst wenn die Zahlung vom 5.5.2008 (Anm. wirksam am 2.5.2008) ohne Verrechnungsweisung erfolgt sein sollte, sei doch das Guthaben und die Gutschrift den ausgesetzten Abgaben eindeutig zuordenbar, weshalb sie als Minderung des Aussetzungsbetrages zu buchen seien.

Es wurde um entsprechende Abänderung des angefochtenen Bescheides ersucht.

Diese Berufung wurde seitens des Finanzamtes mit Berufungsvorentscheidung vom 9. September 2009 als unbegründet abgewiesen.

In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass weder die entsprechende Verwendung des zum Buchungstag bestehenden Guthabens von € 219,83 beantragt wurde, noch eine ausdrückliche Weisung (gem. § 212a Abs. 8 BAO) betreffend die Zahlung vom 2.5.2008 erteilt wurde.

Daraufhin stellte die Bf durch ihre ausgewiesene Vertreterin mit Schriftsatz vom 8. Oktober 2009 einen Vorlageantrag.

Darin wurde ergänzend vorgebracht, dass die Anwendung des § 212a Abs. 8 iVm. § 214 Abs. 4 BAO im Zusammenhang mit der Berechnung der Aussetzungszinsen und ob die Zahlung auf eine Abgabenschuld nur unter bestimmten Voraussetzungen der vorgenannten Bestimmungen auf diese anzurechnen ist, strittig ist.

Normzweck sei, dass die Weisung hinsichtlich solcher Gutschriften (im Normalfall) deshalb erforderlich sei, damit sie bestimmten Abgaben zugerechnet werden könne. Dies sei im Zusammenhang mit einem „normalen Abgabenkonto auch durchaus verständliche.

Im gegenständlichen Fall handle es sich um ein Abgabenkonto das zum ausschließlichen Zweck der Vorschreibung von Erbschafts – und Schenkungssteuerbeträgen beim dafür zuständigen Finanzamt eingerichtet wurde.

Die einzige Abgaben, die auf dem Abgabenkonto eine Schuldsaldo ausgewiesen hat und ausweisen konnte, war die Erbschafts – und Schenkungssteuer, die Gutschrift sei daher zwangsläufig nur dieser Abgabe zuzurechnen gewesen.

Auf die Ausführungen zu im § 214 BAO vorgesehenen Weisungsrechten im Zusammenhang mit ESt und Köst wird verwiesen.

Dieser Normzweck sei im vorliegenden Fall nicht gegeben. Die freiwillige Zahlung konnte nur den einzigen Sinn haben, die Bemessungsgrundlage für die Aussetzungszinsen für die einzige, auf dem angeführten Konto bestehende Abgabenschuldigkeit zu mindern.

Es wurde daher um vollinhaltliche Stattgabe der Berufung ersucht.

Aufgrund der Verfügung des GV-Ausschusses des BFG vom 10. Oktober 2017 wurde das gegenständliche Verfahren am 18.10.2017 dem nunmehr für die Erledigung zuständigen Richter übertragen.

## Rechtslage und Erwägungen

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. Hierbei 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 § 212a Abs. 9 Bundesabgabenordnung sind für Abgabenschuldigkeiten

- a) solange auf Grund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung, über den noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden (§ 230 Abs. 6) oder
- b) soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt,

Aussetzungszinsen in Höhe von zwei Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten. Aussetzungszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Aussetzungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. Wird einem Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben, so sind Aussetzungszinsen vor der Erlassung des diesen Antrag erledigenden Bescheides nicht festzusetzen. Im Fall der Bewilligung der Aussetzung der Einhebung sind Aussetzungszinsen vor der Verfügung des Ablaufes (Abs. 5) oder des Widerrufes der Aussetzung nicht festzusetzen.

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.

§ 214 Abs. 3 BAO, letzter Satz lautet:

Eine Verrechnung auf Abgabenschuldigkeiten, deren Einhebung ausgesetzt ist, darf nur nach Maßgabe des § 212a Abs. 8 BAO erfolgen.

Gemäß § 214 Abs. 4 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.

Die grundsätzliche Festsetzung und Berechnung der gegenständlichen Aussetzungszinsen im Sinne des § 212a Abs. 9 BAO blieb unbestritten.

Strittig ist im gegenständlichen Fall ob die auf dem Abgabenkonto der Bf mit 2.5.2008 geleistete Zahlung von € 5.300,--, bzw. das bereits vorher auf dem Abgabenkonto bestehende Guthaben (€ 219,83), welche in der Folge als Guthaben (€ 5.519,83) bis zur in Bestandnahme des Aussetzungsbetrages stehen blieb, auf die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Aussetzungszinsen anzurechnen ist oder nicht.

Unbestritten blieb, dass für diese Zahlung bzw. für das schon vorher bestehende Guthaben keine Verrechnungsweisung im Sinne des § 214 Abs. 4 BAO iVm. § 212a Abs. 8 BAO erteilt wurde.

Wie sich aus § 213 Abs. 2 BAO ergibt, kann eine zusammengefasste Verbuchung nicht nur in den Fällen des § 213 Abs. 1 erfolgen. Gem. § 213 Abs. 2 BAO können Abgaben für jeden Abgabepflichtigen, ..., nach den einzelnen Abgaben getrennt oder zusammengefasst verbucht, jedoch abgesondert von den im Abs. 1 genannten Abgaben verbucht werden.

Aus dem Kommentar zur BAO „Ritz“ 5. Aufl., § 213, Tz 6, ist ersichtlich, das unter nicht wiederkehrende Abgaben zB. Rechtsgebühren, Grunderwerbsteuer sowie Erbschafts – und Schenkungssteuer fallen.

Es können daher mehrere Abgaben auf einem derartigen Konto zusammengefasst verbucht werden.

§ 214 BAO ist demnach auf Konten anzuwenden, auf denen eine zusammengefasste Verbuchung von Abgaben erfolgen kann.

Daher findet auch im gegenständlichen Fall die ausdrückliche Anordnung des § 214 Abs. 3 letzter Satz, wonach iVm. § 212a Abs. 8 BAO Zahlungen und Gutschrift nur auf Verlangen des Abgabepflichtigen zur Entrichtung oder Tilgung von ausgesetzten Abgabenschuldigkeiten verwendet werden dürfen, Anwendung. Dabei ist die Bestimmung des § 214 Abs. 4 BAO, wonach eine Verrechnungsweisung erteilt werden kann, sinngemäß anzuwenden.

Da im gegenständlichen Fall eine Verrechnungsweisung im Sinne des § 214 Abs. 4 BAO nicht erteilt wurde, konnte eine Verrechnung der geleisteten Zahlung bzw. des bestehenden Guthabens auf den von der Aussetzung betroffenen Abgaben betrag nicht erfolgen (siehe dazu auch die Rechtsprechung des VwGH zur Verrechnung von Guthaben zB. vom 25.6.1997, 94/15/0167 oder vom 17.12.1996, 96/14/0132).

Dass auf dem Abgabenkonto der Bf lediglich eine Abgabe verbucht war, sodass die erfolgte Zahlung nur dieser Abgabe zugerechnet werden könne, geht aufgrund der ausdrücklichen Anordnung des § 212a Abs. 8 (nur auf Verlangen) ins Leere.

Salzburg-Aigen, am 29. November 2017