

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom 19. März 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes***1*** vom 20. Februar 2015 betreffend Kapitalertragsteuer 2008 und Kapitalertragsteuer 2009 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.
- II. Die angefochtenen Bescheide werden - ersatzlos - aufgehoben.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheiden vom 20.02.2015 schrieb das FA dem BF für den Zeitraum 2008 Kapitalertragsteuer für verdeckte Ausschüttungen bei einer GmbH deren Gesellschaftergeschäftsführer der BF war i.H.v. 25 % von € 5.192,00, das sind € 1.298,00 und für den Zeitraum 2009 in Höhe von 25 % von € 5.900,00, das sind € 1.475,00 vor. Zur Begründung führte das FA aus, dass die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise dem Empfänger der Kapitalerträge direkt vorzuschreiben sei, wenn der zum Abzug Verpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt habe oder der Empfänger wisse, dass der Schuldner die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt habe.

Gegen diese Bescheide erhob der BF fristgerecht Beschwerde, verwies auf die Betriebsprüfung bei der GmbH und die dort eingebrachten Berufungen und Vorlageanträge gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuer 2008 und 2009 und die ebenfalls eingebrachte Berufung gegen die Kapitalertragsteuer 2008 und 2009, die er nochmals in Kopie beigelegte.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 27.03.2015 wies das FA die Beschwerden als unbegründet ab und begründete ausführlich warum beim angenommenen Sachverhalt verdeckte Ausschüttungen vorliegen würden. Ausführungen dazu, warum dem BF neben einer Vorschreibung der Kapitalertragsteuer bei der GmbH die gleichen Beträge nochmals direkt vorgeschrieben worden waren tätigte das FA nicht.

Darauf beantragte der BF fristgerecht die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das BFG.

Mit Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses des BFG vom 15.07.2020 wurden die gegenständlichen Rechtsmittel der damit belasteten Gerichtsabteilung abgenommen und der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung zugeteilt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Das BFG legt seiner Entscheidung den im folgenden dargestellten Sachverhalt zugrunde, der sich aus den Akten des Verwaltungsverfahrens, den Unterlagen der Betriebsprüfung sowie dem Vorbringen der Parteien im gegenständlichen Berufungs- bzw. Beschwerdeverfahren ergibt. Dieser Sachverhalt ist - soweit aus den Akten des Verwaltungsverfahrens nachvollziehbar - von den Parteien des Verfahrens unbestritten.

Bei der GmbH, deren Gesellschafter und Geschäftsführer der BF ist, wurde im Jahr 2012 eine Betriebsprüfung über die Jahre 2008-2010 durchgeführt. Dabei versagte der Prüfer den als Betriebsausgaben bei der GmbH geltend gemachten Kosten für ein vom BF absolviertes Fahrsicherheits-/ Wintertraining in XY sowie den von der GmbH getragenen Kosten für die Teilnahme des GF an mehreren Oldtimerrennen die Anerkennung als Betriebsausgaben und begründete dies im Wesentlichen damit, dass das Fahrsicherheits-/ Wintertraining in XY keine betriebsbezogenen Aufwendungen der BF darstelle und dies und die Teilnahme an verschiedenen Oldtimerrennen der privaten Sphäre des GF zuzurechnen sei. Das FA folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers und erließ in weiterer Folge neue Umsatz- sowie Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2008 und 2009, in denen die Vorsteuern bzw. die Kosten aus den oben angeführten Aufwendungen nicht berücksichtigt wurden.

Weiters erließ das FA Kapitalertragsteuerbescheide bei der GmbH für das Jahr 2008 i.H.v. € 1.298,00 sowie für das Jahr 2009 i.H.v. € 1.475,00, mit denen diese als privat behandelten Kosten als verdeckte Ausschüttung an den GF angesetzt wurden.

Gegen diese Bescheide erhob die GmbH durch ihren ausgewiesenen Vertreter binnen verlängerter offener Rechtsmittelfrist Berufung begründete dies hinsichtlich der Teilnahme an den

Oldtimerrennen dahingehend, dass diese Veranstaltungen der Pflege des Kontaktes mit anderen Oldtimerbesitzern und damit potentiellen Kunden dienen würde.

Lediglich zu den Berufungen gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2008 und 2009 erließ das FA Berufungsvorentscheidungen, wies die Berufungen als unbegründet ab und begründete dies im Wesentlichen damit, dass die Teilnahme an derartigen Veranstaltungen auch für den GF einer Gesellschaft, die mit Oldtimern handle, einen Aufwand darstelle, der grundsätzlich der Privatsphäre zuzuordnen sei, gleichzeitig aber auch den Beruf fördere. Die aktive Teilnahme an einer derartigen Veranstaltung ohne eingehende Produkt- und Leistungs-information betreffend eine betriebliche Tätigkeit führe aber nicht dazu, die dadurch veran-lassten Aufwendungen als Betriebsausgaben bei den betrieblichen Einkünften ansetzen zu können, auch wenn dadurch das Knüpfen von Kontakten mit potentiellen Kunden der betrieblichen Tätigkeit förderlich sein sollte. Derartige Aufwendungen dürften im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, die aktive Teilnahme an einer derartigen Veranstaltung sei somit überwiegend der Privatsphäre zuzu-ordnen, auch wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringe und sie der Förderung des Berufes oder Tätigkeit des Steuerpflichtigen diene. Es bestehe kein weitaus überwiegender Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit.

Darauf beantragte die GmbH durch ihren ausgewiesenen Vertreter fristgerecht die Vorlage dieser Berufungen zur Entscheidung durch den UFS.

Das FA legte mit den Akten der GmbH betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2008 und 2009 auch die Berufungen gegen die Haftungsbescheide betreffend die Kapitalertragsteuer 2008 und 2009 direkt, somit ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem UFS zur Entscheidung vor.

Alle Berufungen waren zum 31.12.2013 noch nicht erledigt. Sie wurden nach Aktenabnahme im Sinn des § 9 Abs. 9 BFG und Umverteilung vom 15.07.2015 mit Erkenntnis vom 06.11.2020 (Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2008 und 2009) bzw. mit Erkenntnis vom 17.11.2020 (Kapitalertragsteuer 2008 und 2009) erledigt.

Dies ergibt sich aus den Akten des Beschwerdeverfahrens RV/6100621/2012 bzw. RV6100623/2012.

Die GmbH hatte im Zeitraum von Februar 2015 bis laufend sämtliche Verbindlichkeiten beim FA fristgerecht bezahlt.

Dies ergibt sich aus einer Kontoabfrage zur Steuernummer der ***1*** GmbH.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zur Zuständigkeit

Gemäß § 9 Abs. 9 BFGG kann der Geschäftsverteilungsausschuss einer Einzelrichterin oder einem Einzelrichter oder Senat eine ihr oder ihm zufallende Rechtssache durch Verfügung abnehmen, wenn die Einzelrichterin oder der Einzelrichter oder Senat verhindert oder wegen des Umfangs ihrer oder seiner Aufgaben an deren Erledigung innerhalb einer angemessenen Frist gehindert ist. Auf Grund des im Verfahrensgang dargestellten Beschlusses des Geschäftsverteilungsausschusses ist sohin die nun zur Entscheidung des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens berufene Gerichtsabteilung zuständig.

2.2. Zu Spruchpunkt I. und II (Stattgabe)

In rechtlicher Hinsicht ist zum gegenständlichen Verfahren Folgendes zu sagen:

Für das BFG ist im gegenständlichen Verfahren zunächst unerheblich, ob die bei der GmbH geltend gemachten Aufwendungen Betriebsausgaben, nicht abzugsfähige Aufwendungen oder verdeckte Ausschüttungen darstellen. Zu klären ist vielmehr, ob die direkte Vorschreibung der Kapitalertragsteuern an den BF als Gesellschafter der GmbH zu Recht erfolgte.

In den Streitjahren 2008 und 2009 waren diese Bestimmungen im EStG 1988 wie folgt geregelt.

Gemäß § 95 Abs. 2 und Abs. 3 EStG 1988 ist die Kapitalertragsteuer durch Abzug einzubehalten. Zum Abzug ist bei inländischen Kapitalerträgen der Schuldner der Kapitalerträge verpflichtet.

Gemäß § 95 Abs. 5 Z. 1 und 2 EStG 1988 ist dem Empfänger der Kapitalerträge die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise vorzuschreiben, wenn der zum Abzug verpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat oder der Empfänger weiß dass der Schuldner die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat.

Die Kapitalertragsteuer auf verdeckte Ausschüttungen wird in der Praxis in der Regel der abzugsverpflichtenden Körperschaft vorgeschrieben. Die „ausnahmsweise“ Vorschreibung erfordert eine begründete Ermessensentscheidung durch das FA. (VwGH 31.05.2011, 2008/15/0153) Sie erfolgt an den Gesellschaftern insbesondere dann, wenn es der Gesellschaft trotz sorgfältiger Prüfung nicht erkennbar war, dass eine steuerpflichtige Ausschüttung vorliegt (VwGH 28.05.2015, Ro 2014/15/00 46) auch die Frage der Einbringlichkeit kann eine Rolle spielen. (VwGH 31.05.2011, 2008/15/0153)

Eine derartige Ermessensentscheidung ist den oben angeführten Bescheiden des FA nicht zu entnehmen. Die Begründung der Erstbescheide weist lediglich auf die damals in Geltung befindlichen Bestimmungen hin. Eine wie auch immer geartete Abwägung, warum neben einer

bereits aufrechten Vorschreibung dieser Kapitalertragsteuer an die GmbH eine Vorschreibung auch an den Gesellschafter der GmbH erfolgt, ist weder den Erstbescheiden noch der Beschwerdeentscheidung zu entnehmen.

Unabhängig davon, dass das FA somit im Erstbescheid keine Ermessensübung durchgeführt hat und eine diesem Bescheid zur Gänze fehlende Ermessensübung nicht durch das BFG im Wege des Beschwerdeverfahrens erstmals erfolgen kann, darf festgehalten werden, dass diese Ermessensübung für eine direkte Vorschreibung sowohl aufgrund der bereits aufrechten Vorschreibung an die GmbH als auch aufgrund der vollständigen Erfüllung aller steuerlichen Verpflichtungen durch die GmbH im gesamten Zeitraum ab der Vorschreibung der Kapitalertragsteuer direkt an den Gesellschafter, kein Raum gewesen wäre.

Den Beschwerden war daher vollumfänglich stattzugeben.

2.3. Zu Spruchpunkt II. (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, dass eine Direktvorschreibung der Kapitalertragsteuer an den Gesellschafter einer GmbH bei bereits erfolgter Vorschreibung an die abzugspflichtige GmbH, die ihre abgabenrechtlichen Verpflichtungen fristgerecht erfüllt, bei pflichtgemäßer Ermessensübung nicht hätte erfolgen dürfen ergibt sich aus den oben zitierten gesetzlichen Bestimmungen und der im Begründungsteil dazu zitierten Rechtsprechung. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegen nicht vor.

Salzburg, am 19. November 2020