

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Patrick Brandstetter in der Beschwerdesache ***Rechtsanwalt*** als Masseverwalter der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 20. Dezember 2023 gegen die Haftungsbescheide gem. § 95 EStG 1988 iVm § 202 und 224 BAO des Finanzamtes Österreich vom 27. Oktober 2023 betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 2017 bis 2020 sowie den Zeitraum 01-11/2021 (Steuernummer ***BF1StNr1***) zu Recht:

I. Die angefochtenen Bescheide werden gem. § 279 BAO aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Bei der beschwerdeführenden Partei handelt es sich um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die in den Jahren 2017 bis 2021 Bauleistungen erbrachte. Im Rahmen einer Außenprüfung hinsichtlich Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für die Jahre 2017 bis 2020 sowie einer Nachschau betreffend Umsatz- und Kapitalertragsteuer für das Jahr 2021 kam die Prüferin des Finanzamtes zusammengefasst zu dem Ergebnis, dass die beschwerdeführende Partei auf dem Konto „Bezogene Bauleistungen 20 %“ Rechnungen von Subunternehmen verbucht habe, denen allerdings kein tatsächlicher Leistungsaustausch zugrunde liege. Vielmehr habe die beschwerdeführende Partei die Leistungen mit eigenen (nicht gemeldeten) Arbeitern erbracht und habe die beschwerdeführende Partei diesen Personen Löhne in Höhe von 50 % des Rechnungsbetrags der nicht anerkannten Fremdleistungen bezahlt.

Am 21. November 2023 versendete das Finanzamt an die beschwerdeführende Partei mit 27. Oktober 2023 datierte Haftungsbescheide gem. § 95 EStG 1988 betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 2017 bis 2020 sowie den Zeitraum 1-11/2021. In der Begründung führte das Finanzamt unter Verweis auf den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 15. November 2022 im Wesentlichen aus, dass der nicht anerkannte Fremdleistungsaufwand eine verdeckte Ausschüttung darstelle, die den Gesellschaftern entsprechend ihrer Beteiligung an der beschwerdeführenden Partei zugerechnet werde.

In Reaktion auf diese Bescheide erhob die beschwerdeführende Partei mit Schriftsatz vom 20. Dezember 2023 Beschwerde gegen die Haftungsbescheide gem. § 95 EStG 1988 betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 2017 bis 2020 sowie den Zeitraum 1-11/2021 vom 21. November 2023 und führte es zusammengefasst aus, dass das Finanzamt die Ermessensausübung nicht begründet habe und habe das Finanzamt keine Feststellung zum Empfang der vom Finanzamt behaupteten verdeckten Ausschüttung bei den Gesellschaftern getroffen. Zudem habe das Finanzamt eine unrichtige Beweiswürdigung vorgenommen und hätten die von der beschwerdeführenden Partei beauftragten Subunternehmer die auf den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen auch tatsächlich erbracht.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 08. Jänner 2024 wies das Finanzamt die Beschwerde vom 20. Dezember 2023 gegen die Haftungsbescheide gem. § 95 EStG 1988 betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 2017 bis 2020 sowie den Zeitraum 1-11/2021 vom 21. November 2023 als unbegründet ab und führte es in der Begründung zusammengefasst aus, dass die in der Beschwerde vorgetragenen Begründungsmängel nicht vorliegen würden, da in der Begründung der bekämpften Bescheiden durchaus auf die Ermessensausübung eingegangen worden sei. Im Übrigen werde angesichts der Vergleichbarkeit des Inhalts des Beschwerdevorbringens auf die Begründung zur Beschwerdevorentscheidung vom 30. Oktober 2023 verwiesen.

In Reaktion auf diese Beschwerdevorentscheidung brachte die beschwerdeführende Partei am 18. Jänner 2024 einen Vorlageantrag ein.

Am 22. Februar 2024 legte das Finanzamt die Beschwerden gegen die Haftungsbescheide gem. § 95 EStG 1988 betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 2017 bis 2020 sowie den Zeitraum 1-11/2021 vom 21. November 2023 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Nach der Vorlage der Beschwerden nahm das Bundesfinanzgericht die nachfolgenden Unterlagen zum Akt.

- die im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 15. November 2022 angeführten Leistungskalkulationen des Finanzamts
- Aktenvermerke des Finanzamts betreffend Erhebungen bei den Auftraggebern der beschwerdeführenden Partei

- von den Auftraggebern der beschwerdeführenden Partei dem Finanzamt übermittelte Dokumente
- im Betriebsprüfungsarchiv des Finanzamts archivierte Unterlagen und Dokumente betreffend die Gesellschaften, die gegenüber der beschwerdeführenden Partei Rechnungen ausgestellt und Leistungen erbracht haben sollten, wie etwa Dienstnehmerabfragen, vorgelegte Subunternehmerverträge, vorgelegte Rechnungen und Feststellungsbescheide betreffend das Vorliegen eines Scheinunternehmers im Sinne des SBBG
- Auszüge aus dem Firmenbuch betreffend die Gesellschaften, die gegenüber der beschwerdeführenden Partei Rechnungen ausgestellt und Leistungen erbracht haben sollten
- den Bericht über das Ergebnis der Umsatzsteuersonderprüfung betreffend die beschwerdeführende Partei vom 13. Dezember 2017

Die Verfahrensparteien wurden mit Schreiben vom 17. Juli 2025 und 24. Juli 2025, denen die zum Akt genommenen Unterlagen, Dokumente und Kalkulationen beigelegt wurden, von diesen Vorgängen verständigt.

Am ****tt.mm*** 2025 wurde in Bezug auf die beschwerdeführende Partei ein Konkursverfahren vor dem Landesgericht Wiener Neustadt eröffnet und gab der als Masseverwalter bestellte Rechtsanwalt, ***Rechtsanwalt***, in weiterer Folge gegenüber dem Bundesfinanzgericht die Vermögenslage der Gesellschaft bekannt.

Sachverhalt

Bei der beschwerdeführenden Partei handelt es sich um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung und zog das Finanzamt ebenjene mit Bescheide vom 27. Oktober 2023 gem. § 95 EStG 1988 in Verbindung mit § 202 und § 224 BAO zur Haftung in Bezug auf die Kapitalertragsteuer ihrer Gesellschafter für die Jahre 2017 bis 2020 sowie den Zeitraum 01-11/2021 in Ausmaß von insgesamt EUR 521.290,57 heran.

Die beschwerdeführende Partei stellte mit September 2025 ihre Tätigkeit ein und erfolgte mit ****tt.mm*** 2025 die Eröffnung eines Konkursverfahrens vor dem Landesgericht Wiener Neustadt zu ***AZ*** samt damit einhergehender Auflösung der Gesellschaft.

Der Stand des Massekontos beträgt im Zeitpunkt der Entscheidung EUR 8.858,41 und stehen diesem Betrag bereits im Konkursverfahren anerkannte Forderungen von Gläubigern in Höhe von insgesamt EUR 155.429,80 gegenüber.

Die beschwerdeführende Partei verfügt über kein Liegenschaftsvermögen und wurde mit 07. November 2025 die Schließung des Unternehmens durch das Konkursgericht angeordnet.

Zur Geltendmachung der Kapitalertragsteuer für die Jahre 2017 bis 2020 sowie des Zeitraums 01-11/2021 setzte das Finanzamt unter anderem die nachfolgenden Amtshandlungen:

- Eine im Jahr 2022 abgeschlossene Außenprüfung.
- Die Erlassung der streitgegenständlichen Haftungsbescheide im Jahr 2023.
- Die Erlassung der abweisenden Beschwerdeverentscheidung im Jahr 2024 sowie die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht im Jahr 2024 samt Stellungnahme, weshalb die Kapitalertragsteuer nach Ansicht des Finanzamts dem Grunde und der Höhe nach entstanden sei.
- Teilnahme an einer mündlichen Verhandlung betreffend unter anderem die Kapitalertragsteuer für die Jahre 2017 bis 2020 sowie des Zeitraums 01-11/2021 im Jahr 2025.

Beweiswürdigung

Die Feststellungen in Bezug auf die Rechtsform der beschwerdeführenden Partei, der Eröffnung des Konkursverfahrens sowie der Anordnung der Schließung des Unternehmens, wurden aufgrund der entsprechenden Eintragungen im Firmenbuch (FB-Nr.: ***FB-Nr.***), sowie der Eintragungen in der Ediktsdatei der Republik Österreich des Bundesministeriums für Justiz zu dem beim Landesgericht Wiener Neustadt unter dem Aktenzeichen ***AZ*** geführten Konkursverfahren betreffend die beschwerdeführende Partei getroffen.

Die Feststellung in Bezug auf die Heranziehung zur Haftung sowie den insgesamt Haftungsbetrag ergaben sich unmittelbar anhand der entscheidungsgegenständlichen Haftungsbescheide vom 27. Oktober 2023.

Die Feststellungen betreffend die Vermögenslage der Gesellschaft im Entscheidungszeitpunkt haben ihre Grundlage in den unbedenklichen Ausführungen des Masseverwalters in seiner an das Bundesfinanzgericht gerichteten E-Mail vom 13. Jänner 2025 samt dem diesem E-Mail beigelegten Antrittsbericht des Masseverwalters im Konkursverfahren vom 05. November 2025.

Die Feststellungen hinsichtlich der vom Finanzamt zur Geltendmachung der Kapitalertragsteuer für die Jahre 2017 bis 2020 sowie des Zeitraums 01-11/2021 gesetzten Amtshandlungen ergaben sich unmittelbar aus den aufgezählten Bescheiden und dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 15. November 2022, die dem Bundesfinanzgericht vorgelegt wurden, aus dem Vorlagebericht vom 22. Februar 2024 sowie der Niederschrift über den Verlauf der mündlichen Verhandlung vom 02. September 2025.

Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I. (Aufhebung)

Nach § 95 Abs. 1 EStG 1988 ist Schuldner der Kapitalertragsteuer der Empfänger der Kapitalerträge und haftet der Abzugsverpflichtete (Abs. 2) dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Laut § 95 Abs. 4 EStG 1988 ist dem Empfänger der Kapitalerträge die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise vorzuschreiben, wenn

1. der Abzugsverpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat und die Haftung nach Abs. 1 nicht oder nur erschwert durchsetzbar wäre oder
2. der Empfänger weiß, dass der Abzugsverpflichtete die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt.

Gem. § 7 Abs. 1 BAO werden Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1) zu Gesamtschuldnern.

Laut § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungsverpflichtete unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Nach § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Gem. § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24a des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen, Säumniszuschläge oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

Nach § 209 Abs. 1 BAO verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabeananspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der

Abgabenbehörde unternommen werden. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG, § 32 Abs. 2 VStG) gelten als solche Amtshandlungen.

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage gilt es in Bezug auf die streitgegenständlichen Haftungsbescheide das Folgende auszuführen.

Die Heranziehung zur Haftung stellt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs eine Ermessensentscheidung dar (VwGH vom 16.10.2002, 99/13/0060; 13.10.2022, Ra 2022/13/0090).

Zwar hat der Verwaltungsgerichtshof in seiner Judikatur bereits mehrfach festgehalten, dass eine Vermögens- und Arbeitslosigkeit des Haftenden - auch im Zusammenhang mit der Ermessensübung - in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung steht. Dies begründete der Verwaltungsgerichtshof allerdings damit, dass eine allfällige (zur Zeit der Erlassung des Haftungsbescheides bestehende) Uneinbringlichkeit beim Haftenden auch nicht ausschließt, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben führen können (VwGH vom 27.05.2020, Ra 2020/13/0027; 12.10.2009, 2009/16/0085).

Im Fall der beschwerdeführenden Partei ist es jedoch mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit ausgeschlossen, dass künftig Einkünfte durch die beschwerdeführende Partei erzielt werden, handelt es sich doch bei der beschwerdeführenden Partei um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die angesichts des laufenden Konkursverfahrens aufgelöst ist, die ihre Tätigkeit bereits mit September 2025 eingestellt hat und deren Schließung gerichtlich angeordnet wurde.

Aber auch die Möglichkeit, dass künftig Vermögen neu hervorkommt, ist aufgrund des laufenden Konkursverfahrens mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit ausgeschlossen, hat doch der Masseverwalter in seinem Antrittsbericht, dem eine Erhebung der Vermögenslage durch ebendiesen vorausging, festgehalten, dass die Gesellschaft über kein Liegenschaftsvermögen oder sonstiges, erhebliches Vermögen verfügt.

Da somit sowohl die Möglichkeit der künftigen Erzielung von Einkünfte durch die beschwerdeführende Partei sowie das Hervorkommen von Vermögen der beschwerdeführenden Partei mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit ausgeschlossen sind und dem Massekonto in Höhe von EUR 8.858,41 bereits anerkannte Forderungen von Gläubiger in Höhe von EUR 155.429,80 gegenüberstehen, musste der in den streitgegenständlichen Bescheiden ausgewiesene Haftungsbetrag in Höhe von insgesamt EUR 521.290,57 als bei der beschwerdeführenden Partei nicht oder nur zu einem verschwinden geringen Teil einbringlich beurteilt werden. Dies bedingt unter Berücksichtigung der

Grundsätze der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit, dass im Rahmen des Ermessens von einer Heranziehung der beschwerdeführenden Partei zur Haftung betreffend die Kapitalertragsteuer ihrer Gesellschafter abzusehen war und die Haftungsbescheide dementsprechend aufzuheben waren.

Durch diese Aufhebung erleidet das Finanzamt auch keinen Nachteil, besteht doch in Anbetracht der zur Geltendmachung der Kapitalertragsteuer gesetzten Amtshandlungen, die allesamt als Verfolgungshandlungen im Sinne des § 209 BAO zu qualifizieren sind und infolgedessen eine Verjährung in Bezug auf die Kapitalertragsteuer für die Jahre 2017 bis 2020 und den Zeitraum 01-11/2021 noch nicht eingetreten sein dürfte, die Möglichkeit, die Kapitalertragsteuer den Gesellschaftern der beschwerdeführenden Partei als unmittelbare Steuerschuldner direkt vorzuschreiben.

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.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nicht zulässig, da die entscheidungsrelevanten Fragen vom Verwaltungsgerichtshof in den zitierten Erkenntnissen bereits einer Entscheidung zugeführt wurden und wieweil das Bundesfinanzgericht von dieser Judikatur nicht ab.

Salzburg, am 22. Jänner 2026