

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch stratos Steuerberatungs GmbH, Triesterstraße 14, 2351 Wiener Neudorf, über die Beschwerde vom 6. Mai 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 4. April 2019 betreffend Kapitalertragsteuer 01.2013-12.2017 (Steuernummer ***BF1StNr1***) zu Recht:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Dem Beschwerdeführer (in der Folge: Bf) wurde am 2. April 2019 Kapitalertragsteuer iHv € 261.816,94 für den Zeitraum 2013-2015 sowie € 235.349,77 für den Zeitraum 2016-2017 bescheidmäßig vorgeschrieben. In der Begründung wurde auf § 95 Abs 1 EStG 1988 verwiesen und § 95 Abs 4 EStG 1988 zitiert. Darüber hinaus wurde angeführt, dass die Haftung gemäß § 95 Abs 1 EStG 1988 nicht oder nur erschwert durchsetzbar erscheine, weil das geprüfte Unternehmen ***GmbH1*** Strafanzeige bei der Staatsanwaltschaft gegen den ehemaligen Geschäftsführer ***Bf1*** und Maßnahmen zur Rückforderung gestellt habe.

Mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 6. Mai 2019 wurde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer vom 2. April 2019 für den Zeitraum 2013 bis 2015 sowie für 2016 und 2017 von der Bf Beschwerde erhoben. Im Wesentlichen wurde begründend ausgeführt, dass lediglich die Feststellung einer verdeckten Ausschüttung hinsichtlich der Jahre 2016 und 2017 der in den Büchern der ***GmbH1*** enthaltenen Aufwendungen iHv €

312.713,33 betreffend die Firma ***sro1*** gerechtfertigt sei. Alle anderen dem Bf zugerechneten verdeckten Ausschüttungen in den Jahren 2013-2017 würden weiterhin vollinhaltlich bestritten werden. Darüber hinaus richtete sich die Beschwerde gegen die Direktvorschrift der Kapitalertragsteuer an den Bf, insbesondere liege kein Sachverhalt vor, der auf eine Nicht- bzw. erschwerte Durchsetzbarkeit der Haftung schließen lasse. Die Haftungsinanspruchnahme der ***GmbH1*** durch die Abgabenbehörde sei immer möglich gewesen. Es fehle zudem eine Begründung zur Ermessensausübung.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevereinscheidung vom 2. Juli 2019 als unbegründet abgewiesen.

Im Vorlageantrag vom 5. August 2019 beantragte der Bf die Entscheidung durch den gesamten Senat sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Die belangte Behörde legte die Bescheidbeschwerde gemäß § 265 Abs 1 BAO dem Bundesfinanzgericht am 25. Oktober 2019 vor. Im Vorlagebericht vom 25. Oktober 2019 beantragte die belangte Behörde die Abweisung der Beschwerde.

Ergänzend zu den Ausführungen in der Beschwerde und im Vorlageantrag brachte der Bf im Schreiben vom 19. November 2019 im Wesentlichen vor, dass Leistungen von den jeweiligen Subunternehmern erbracht worden seien. Die Schätzung sei dem Grunde und der Höhe nach nicht richtig, insbesondere seien falsche Zahlen angenommen worden und es liege eine mangelhafte Begründung seitens der Abgabebehörde vor.

Mit Schreiben vom 21. Jänner 2026, eingelangt beim Bundesfinanzgericht am 23. Jänner 2026, wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Im Bescheid über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer für 2013 bis 2015 und 2016 bis 2017 vom 2. April 2019 wurden die gemäß § 93 EStG 1988 steuerpflichtigen Kapitalerträge für den Zeitraum 2013-2015 mit € 1.047.267,77 und für den Zeitraum 2016-2017 mit € 855.817,34 angegeben und die Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs 4 EStG 1988 für den Zeitraum 2013 bis 2015 mit € 216.816,94 sowie für den Zeitraum 2016 bis 2016 mit € 235.349,77 festgesetzt.

Die Begründung des angefochtenen Bescheides lautete wie folgt:

*Gemäß § 95 Abs. 1 EStG 1988 ist der Empfänger der Kapitalerträge Schuldner der Kapitalertragsteuer. Die Kapitalertragsteuer ist von dem gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 zum Abzug Verpflichteten einzubehalten. Nach § 95 Abs. 4 EStG 1988 ist die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise dem Empfänger der Kapitalerträge direkt vorzuschreiben, wenn der zum Abzug Verpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat und die Haftung nach Abs. 1 nicht oder nur erschwert durchsetzbar wäre oder der Empfänger weiß, dass der Schuldner die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat oder dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt. Die Haftung gemäß § 95 Abs. 1 EStG 1988 erscheint nicht oder nur erschwert durchsetzbar, weil das geprüfte Unternehmen ***GmbH1*** Strafanzeige bei der Staatsanwaltschaft gegen den ehemaligen GF ***Bf1*** gestellt hat und Maßnahmen zur Rückforderung gestellt hat.*

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich unzweifelhaft aus dem vom Finanzamt vorgelegten Verwaltungsakt, insb aus dem vorgelegten bekämpften Bescheid.

Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

§ 93 EStG 1988 idF BGBl I Nr. 135/2013 lautet auszugsweise:

(1) Bei inländischen Einkünften aus Kapitalvermögen wird die Einkommensteuer durch Steuerabzug erhoben (Kapitalertragsteuer). Dies gilt nicht für die in § 27a Abs 2 genannten Einkünfte.

(2) Inländische Einkünfte aus Kapitalvermögen liegen vor:

1. Bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital (§ 27 Abs 2), wenn sich die auszahlende Stelle (§ 95 Abs 2 Z 1 lit b) im Inland befindet. [...]

§ 93 EStG 1988 idF BGBl I Nr. 118/2015 lautet auszugsweise:

(1) Bei inländischen Einkünften aus Kapitalvermögen wird die Einkommensteuer durch Steuerabzug erhoben (Kapitalertragsteuer). Dies gilt nicht für die in § 27a Abs 2 genannten Einkünfte.

(1a) Der Abzugsverpflichtete (§ 95 Abs 2) kann bei inländischen Einkünften aus Kapitalvermögen stets Kapitalertragsteuer in Höhe von 25% einbehalten, wenn der Schuldner der Kapitalertragsteuer (§ 95 Abs 1) eine Körperschaft im Sinne des § 1 Abs 1 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 ist.

(2) Inländische Einkünfte aus Kapitalvermögen liegen vor:

1. Bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital (§ 27 Abs 2), wenn sich die auszahlende Stelle (§ 95 Abs 2 Z 1 lit b) im Inland befindet. [...]

Gemäß § 95 Abs 1 EStG 1988 idF BGBl I Nr. 135/2013 ist Schuldner der Kapitalertragsteuer der Empfänger der Kapitalerträge. Die Kapitalertragsteuer ist durch Abzug einzubehalten.

Gemäß § 95 Abs 3 EStG 1988 idF BGBl Nr. 135/2013 hat der Abzugsverpflichtete die Kapitalertragsteuer im Zeitpunkt des Zufließens der Kapitalerträge abziehen.

Gemäß § 95 Abs 4 EStG 1988 idF BGBl Nr. 135/2013 ist dem Empfänger der Kapitalerträge die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise vorzuschreiben, wenn 1. der Abzugsverpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat oder 2. der Empfänger weiß, dass der Abzugsverpflichtete die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt.

Gemäß § 95 Abs 3 EStG 1988 idF BGBl Nr. 118/2015 hat der Abzugsverpflichtete die Kapitalertragsteuer im Zeitpunkt des Zufließens der Kapitalerträge abziehen.

Gemäß § 95 Abs 4 EStG 1988 idF BGBl Nr. 118/2015 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.

§ 198 Abs 2 BAO normiert:

Abgabenbescheide haben im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Führen Abgabenbescheide zu keiner Nachforderung, so ist eine Angabe über die Fälligkeit der festgesetzten Abgabenschuldigkeiten entbehrlich. Ist die Fälligkeit einer Abgabenschuldigkeit bereits vor deren Festsetzung eingetreten, so erübrigt sich, wenn auf diesen Umstand hingewiesen wird, eine nähere Angabe über den Zeitpunkt der Fälligkeit der festgesetzten Abgabenschuldigkeit.

§ 201 BAO lautet auszugsweise:

(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs 2 und muss nach Maßgabe des Abs 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist. [...]

(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.

§ 201 BAO regelt Abgaben, hinsichtlich welcher die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung anordnen oder dies gestatten. Sowohl §§ 93, 95, 96 EStG 1988 idF BGBl I Nr. 118/2015 als auch davor sehen die Einbehaltung, Abfuhr und Anmeldung der Kapitalertragsteuer durch den Schuldner der Kapitalerträge ohne Festsetzung durch die Abgabenbehörde vor. Unabhängig davon, ob der Schuldner der Kapitalerträge die Kapitalertragsteuer wie vorgesehen an das zuständige Finanzamt abführt oder nicht, ordnen somit die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung der Kapitalertragsteuer an, sodass die Regelungen des § 201 BAO (gemäß § 202 BAO sinngemäß) anwendbar sind und § 201 Abs 4 BAO die zusammengefasste Festsetzung mehrerer Abgaben innerhalb derselben Abgabenart in einem Bescheid ermöglicht. Die zusammengefasste Festsetzung ist allerdings nur hinsichtlich Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) zulässig (Ritz/Koran, BAO⁸ § 201 BAO Rz 43).

Kombinierte Bescheide (Sammelbescheide) sind zulässig; darunter versteht man die formularmäßige Zusammenfassung mehrerer (isoliert rechtskraftfähiger) Bescheide. Das gilt auch für Abgabenbescheide (vgl VwGH 30.5.1994, 93/16/0093; VwGH 29.11.2000, 99/13/0225). Dabei sind die essentiellen Spruchbestandteile für sich gesondert anzuführen (vgl VwGH 26.1.1995, 94/16/0058, 0059), da jede der kombiniert vorgenommenen Festsetzungen für sich anfechtbar ist (VwGH 9.8.2001, 2001/16/0243). Die essenziellen Spruchbestandteile sind gemäß § 198 Abs 2 BAO die Art und Höhe der Abgaben, der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen).

Es stellt keine Rechtswidrigkeit dar, wenn einzelne Spruchelemente, wie etwa die Bemessungsgrundlagen einer im Spruch festgesetzten Abgabe, erst in der Bescheidbegründung aufscheinen. Entscheidend ist nur, dass der Spruch eines Bescheides aus dem gesamten Bescheidinhalt klar hervorgeht, und dass die Bescheidbegründung eine Überprüfung des Spruchinhaltes ermöglicht. Nimmt der Spruch des Bescheides ausdrücklich auf die in der Bescheidbegründung angeführten Abgabenbemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben Bezug und erklärt er diese zu seinem Bestandteil, so ist hinreichend klargestellt, welche von welcher Bemessungsgrundlage zu erhebende Abgaben in welcher Höhe im Sinne des § 198 Abs 2 BAO Gegenstand der Entscheidung sind (vgl VwGH 14.01.1991, 90/15/0041).

Ein dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshof vom 02.02.2023, Ra 2020/13/0012, zugrunde liegender vergleichbarer zulässiger Sammelbescheid liegt nicht vor. Während in dem vom Verwaltungsgerichtshof entschiedenen Fall die Abgabe für mehrere Zeiträume jeweils betragsmäßig getrennt unter gesondertem Ausweis der Bemessungsgrundlagen festgesetzt wurde und damit ein zulässiger Sammelbescheid vorlag, wurden im bekämpften Bescheid die Kapitalerträge und die Kapitalertragsteuer für 2013-2015 und 2016-2017 jeweils nur in einem Betrag angegeben. Von der Abgabenbehörde wurde somit Kapitalertragsteuer für mehrere Jahre zugeflossene Kapitalerträge in einem Bescheid zusammengefasst. Ein Verweis auf eine der Begründung zu entnehmende Aufgliederung findet sich im Spruch des bekämpften Bescheides nicht.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist der Umstand, dass die Kapitalertragsteuer für die Jahre 2013-2015 und 2016-2017 untrennbar in einer Summe ausgewiesen wurde, ein nicht korrigierbarer Fehler, der zur ersatzlosen Aufhebung des angefochtenen Bescheides führt.

Darüber hinaus enthält der angefochtene Bescheid keinerlei Begründung, auch nicht unter Bezugnahme auf die Feststellungen der Außenprüfung. Es bleibt damit unklar, für welche Tatbestände dem Bf Kapitalertragsteuer vorgeschrieben wurde sowie zu welchen Zeitpunkten, in welcher Höhe und in welcher Form Kapitalausschüttungen erfolgt sind. Schon aus diesem Grund ist der angefochtene Bescheid mangels essenzieller Spruchbestandteile ersatzlos aufzuheben.

Es ist somit spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen im Erkenntnis zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden (insb VwGH 26.1.1995, 94/16/0058, 0059, VwGH 9.8.2001, 2001/16/0243) und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Ebenfalls liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfragen vor. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 2. März 2026