

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***StB***, ***Stb_Adr***, über die Beschwerde vom 14. Mai 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 16. April 2024 betreffend Festsetzung der Kapitalertragsteuer für den Zeitraum Februar 2023 – September 2023 zu Recht:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Nach einer durchgeführten Außenprüfung bei der ***1*** GmbH setzte die belangte Behörde mit Bescheid vom 19.4.2024 Kapitalertragsteuer für den Zeitraum Februar 2023 bis September 2023 gem § 95 Abs 4 EStG 1988 gegenüber dem Beschwerdeführer fest. Begründend wurde ausgeführt, die Kapitalertragsteuer sei ausnahmsweise dem Empfänger der Kapitalerträge direkt vorzuschreiben, wenn der zum Abzug Verpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt habe 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 und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt.

Laut Firmenbuch sei der Beschwerdeführer, geb ***Datum1*** Gesellschafter der Firma ***1*** GmbH, ***Adr***-***9***. Bei dieser Firma sei eine Außenprüfung gem § 147 BAO durchgeführt worden. Laut vorliegender Buchhaltung seien im Zeitraum 02 - 09/2023 Barauszahlungen an die Gesellschafter getätigt worden. Zu diesen Barauszahlungen lägen keine Belege, Verträge bzw. Gewinnverteilungsbeschlüsse vor. Diese Barentnahmen würden zu einer verdeckten Gewinnausschüttung der ***1*** GmbH an den Gesellschafter (den Beschwerdeführer) in Höhe seines 25%igen Gesellschaftsanteils führen. Die Haftung gemäß §

95 Abs 1 EStG 1988 erscheine nicht oder nur erschwert durchsetzbar, weil über das Vermögen der Firma ***1*** GmbH am ***Datum2*** der Konkurs eröffnet worden sei. Damit sei die Einbringlichkeit der Kapitalertragsteuer bei der haftenden Gesellschaft gefährdet. Somit werde die auf die verdeckte Ausschüttung entfallende Kapitalertragsteuer dem Beschwerdeführer mittels gegenständlichen Haftungsbescheid vorgeschrieben.

Gegen diesen Bescheid brachte der steuerliche Vertreter am 14.5.2024 über FinanzOnline Beschwerde ein. Begründend wurde ausgeführt, dass die Barauszahlungen mit Sicherheit vom Gesellschaftergeschäftsführer veranlasst und diesem zugewandt seien. Zusätzlich hätte der Beschwerdeführer noch offene Forderungen, die aktenkundig sein sollten, gegen die die Barauszahlungen, die ihm vielleicht aufgrund seiner Gesellschafterstellung fiktiv zugerechnet worden sind, gegengerechnet werden müssten. Des weiteren gäbe es eine unterfertigte Bestätigung des Gesellschaftergeschäftsführers, dass alle, auch eine fiktive Ausschüttung, aufgrund einer asymmetrischen Gewinnausschüttung an ihn zu gehen habe. Die Bestätigung wurde der Beschwerde beigelegt.

Weiters wurde, sollte dieser Beschwerde nicht vollinhaltlich entsprochen werden, eine mündliche Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat, beantragt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 22.10.2024 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab.

Dagegen brachte der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 19.11.2024 einen Vorlageantrag ein.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde mit den dazugehörigen Aktenteilen am 3.2.2025 dem Bundesfinanzgericht vor.

Mit Beschluss vom 17.4.2026 ersuchte das Bundesfinanzgericht um Vorlage diverser Unterlagen iZm der ***1*** GmbH.

Mit Schreiben vom 19.5.2026 übermittelte die steuerliche Vertretung ein Schreiben des Beschwerdeführers und Unterlagen betreffend die ***1*** GmbH.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war von 26.3.2021 bis 23.2.2022 Alleingesellschafter und Geschäftsführer der ***1*** GmbH, ***Adr***.

Mit Abtretungsvertrag vom 16.2.2022 übergab der Beschwerdeführer einen Teil seines Geschäftsanteiles, nämlich € 26.250,00 (davon gründungsprivilegiert € 7.500,00) und hierauf

geleistet € 7.500,00, das entspricht 75% an den neu in die Gesellschaft eintretenden ***GGF*** ab.

Als Abtretungspreis wurde ein Betrag von € 7.500,00 vereinbart, welcher nach gesonderter Vereinbarung zwischen den Vertragsparteien verrechnet werden sollte (Pkt 2 des Abtretungsvertrages).

Eine gesonderte Vereinbarung liegt nicht vor. Der Beschwerdeführer hat keinen Nachweis einer noch etwaigen finanziellen Verpflichtung der ***1*** GmbH ihm gegenüber erbracht.

Ab 23.2.2022 bis zur Löschung war der Beschwerdeführer Gesellschafter und mit 25% an der Firma beteiligt. Zugleich wurde Herr ***GGF*** als 75 % beteiligter Gesellschafter und Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen.

Über die am 22.2.2021 errichtete ***1*** GmbH wurde mit Beschluss vom ***Datum3*** das Konkursverfahren eröffnet. Am ***Datum4*** wurde die Gesellschaft infolge Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst.

Das Verrechnungskonto (Konto 3400 – Verrechnung Gesellschafter) war zum 31.12.2023 ausgeglichen.

Im Zeitraum Februar 2023 bis September 2023 wurden folgende Barentnahmen getätigt

Konto	Datum	Text	Betrag
„9000 Gesellschafter“	3.2.2023	Ausgang	8.000,00
„9000 Gesellschafter“	22.2.2023	Ausgang	8.000,00
„2310 Darlehensforderung ggü Gesellschafter	14.3.2023	Ausgang	9.500,00
„2310 Darlehensforderung ggü Gesellschafter	6.4.2023	Ausgang	6.000,00
„9000 Gesellschafter“	30.4.2023	Ausgang	7.000,00
„2310 Darlehensforderung ggü Gesellschafter	11.5.2023	Ausgang	6.000,00
„2310 Darlehensforderung ggü Gesellschafter	7.7.2023	Ausgang	7.500,00
„9000 Gesellschafter“	11.7.2023	Ausgang	8.000,00
„2310 Darlehensforderung ggü Gesellschafter	7.8.2023	Ausgang	9.000,00
„9000 Gesellschafter“	28.8.2023	Ausgang	8.000,00
„2310 Darlehensforderung ggü Gesellschafter	13.9.2023	Ausgang	8.500,00

Am Konto bzw in den Buchhaltungsunterlagen finden sich keine Hinweise bzw Belege die auf eine betriebliche Veranlassung hinweisen. Es liegen keine Verträge zwischen den Gesellschaftern bzw Gewinnverteilungsbeschlüsse, die von einer Gewinnverteilung entsprechend des Gesellschaftsverhältnissen abweichen, vor.

Eine betriebliche Veranlassung konnte nicht nachgewiesen werden.

Durch die Barentnahmen wurde der Gewinn der Gesellschaft geschmälert.

Es liegt kein Nachweis einer gesellschaftsrechtlich festgelegten alinearen Gewinnverteilung vor.

2. Beweiswürdigung

Gem § 166 BAO kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Die Feststellungen ergeben sich aus den vorliegenden Unterlagen und den Vorbringen der Parteien.

Die Feststellungen betreffend die Beteiligungsverhältnisse gründen sich auf den historischen Firmenbuchauszug betreffend die ***1*** GmbH (FN ***2***) zum Stichtag 17.4.2026.

Die Feststellungen zu den Barentnahmen entsprechen den von der belangten Behörde getroffenen Feststellungen, die im Bericht über das Ergebnis der bei der ***1*** GmbH durchgeführten Außenprüfung vom 19.4.2024 wiedergegeben wurden (TZ 3) und denen die beschwerdeführende Partei dem Grunde und der Höhe nach nicht entgegengetreten ist, sodass diese als richtig angesehen werden können.

Die Feststellung, dass kein Nachweis einer gesellschaftsrechtlich festgelegten alinearen Gewinnverteilung vorliegt erfolgte aus folgenden Gründen:

Mit der Beschwerde wurde ein Schreiben, betitelt mit „Bestätigung“, datiert 8.5.2024, vorgelegt, welches als Beweis einer vereinbarten, asymmetrischen Gewinnverteilung dienen sollte.

Das in der Beschwerde beigelegte Schreiben ist nicht glaubwürdig. Das als Bestätigung vorgelegte Schreiben wurde erstmals im Zuge der Beschwerde vorgelegt, nach erfolgter Außenprüfung und nachdem von der belangten Behörde eine Aufteilung nach Gesellschaftsanteilen vorgenommen worden ist. Aus welchen Gründen der Geschäftsführer nicht bereits bei der erfolgten Prüfung zu einer anders als dem Beteiligungsverhältnis entsprechenden Aufteilung Stellung genommen hat, oder betreffende Unterlagen vorgelegt

worden sind, wurde nicht dargelegt.

Das als Bestätigung bezeichnete Schreiben wurde vom 75%igen Gesellschafter, der im streitgegenständlichen Zeitraum auch Geschäftsführer war, unterfertigt. Mit hoher Wahrscheinlichkeit wurde das Schreiben nicht von ihm geschrieben, da sein Name mehrfach falsch geschrieben wurde. Eine Begründung, weshalb eine asymmetrische Gewinnausschüttung vereinbart worden sei, ist nicht enthalten.

In diesem Schreiben wird „bestätigt“, dass die Firma noch *„finanzielle Verpflichtungen gegenüber Herrn ***Bf1*** habe und diese Verpflichtungen noch nicht erfüllt worden weisen“*.

Um welche Verpflichtungen es sich dabei handeln soll, wurde in diesem Schreiben nicht dargelegt und konnte auch nicht den Unterlagen des Unternehmens entnommen werden.

Eine Vereinbarung zwischen den Gesellschaftern betreffend eine asymmetrische Gewinnverteilung liegt nicht vor. Es entspricht auch nicht der Lebenserfahrung, dass ein 25%iger Gesellschafter (freiwillig) ohne jegliche Dokumentation auf seinen anteiligen Gewinn verzichtet.

Mit der Übermittlung weiterer Geschäftsunterlagen (Abtretungsvertrag, Firmenbucheingaben der ***1*** GmbH, Gründungsvertrag, Vertrag zum Nachtrag der Errichtung) wurde vom Beschwerdeführer ebenfalls eine Stellungnahme abgegeben. Diese ist jedoch insoweit widersprüchlich als ausgeführt wird, dass der im Abtretungsvertrag vereinbarte Abtretungspreis iHv € 7.500,00 noch anteilig nämlich iHv € 5.000,00 offen sei, unter Pkt c wird jedoch dargelegt, dass laut Abtretungsvertrag Zahlungen an den Beschwerdeführer erfolgen hätten sollen, jedoch keine Zahlungen an ihn geleistet worden seien.

Sofern hinsichtlich der erfolgten Abtretung der Gesellschaftsanteile noch ein anteiliger Betrag offen ist, handelt es sich jedoch bei diesem Betrag lediglich um den im Abtretungsvertrag vereinbarten Preis, nämlich in Summe 75% der an ***GGF*** abzutretenden Anteile. Eine etwaige Vereinbarung einer folglich asymmetrischen Gewinnverteilung kann hieraus aber auch nicht abgeleitet werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung zählen zu den Einkünften aus Kapitalvermögen (§ 27 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988).

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

Gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 ist der Empfänger der Kapitalerträge Schuldner der Kapitalertragsteuer. Die Kapitalertragsteuer ist durch Abzug einzubehalten. Der zum Abzug Verpflichtete (Abs.3) haftet dem Bund für die Einbehaltung und die Abfuhr der Abgaben.

Gemäß § 95 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 ist bei inländischen Kapitalerträgen der Schuldner der Kapitalerträge zum Abzug der Kapitalertragsteuer verpflichtet.

Nach § 95 Abs. 5 EStG 1988 ist die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise dem Empfänger der Kapitalerträge direkt 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 und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt.

Nach der Rechtsprechung des VwGH liegt es im Falle verdeckter Ausschüttungen im Ermessen, ob die Haftung gegenüber der gewinnausschüttenden Körperschaft geltend gemacht wird oder eine unmittelbare Verschreibung an den Empfänger der Kapitalerträge erfolgt (VwGH 30.6.2015, 2012/15/0165). Die Kapitalertragsteuer ist dabei grundsätzlich vom Schuldner der Kapitalerträge abzuführen. Nur „ausnahmsweise“ wird der Empfänger der Kapitalerträge gemäß § 95 EStG 1988 in Anspruch genommen (vgl VwGH 28.5.2015, Ro 2014/15/0046; VwGH 26.1.2017, Ra 2015/15/0063; VwGH 15.3.2023, Ra 2021/15/0093).

Die Direktverschreibung liegt somit im Auswahlermessen der Behörde und erfolgt im Sinne des § 20 BAO unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen. Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben.

Die belangte Behörde hat im gegenständlichen Fall die Kapitalertragsteuer dem Empfänger vorgeschrieben. Begründend wurde ausgeführt, dass die Haftung nicht oder nur erschwert durchsetzbar erscheint, weil über das Vermögen der ***1*** GmbH am ***Datum2*** der Konkurs eröffnet worden sei. Damit sei die Einbringlichkeit der Kapitalertragsteuer bei der haftenden Gesellschaft gefährdet. Somit werde die auf die verdeckte Ausschüttung entfallende Kapitalertragsteuer dem Gesellschafter (anteilig) vorgeschrieben. Das Ermessen wurde somit ausreichend geübt.

Im streitgegenständlichen Zeitraum wurden Barentnahmen iHv Euro 86.500,00 nachweislich getätigt. Diese konnten nicht aufgeklärt werden. Eine betriebliche Veranlassung liegt nicht vor.

Zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen im Sinne des § 93 Abs. 2 EStG 1988 zählen auch verdeckte Ausschüttungen im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988, worunter alle

außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber zu verstehen sind, die das Einkommen der Körperschaft mindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben (VwGH 25.6.2007, 2007/14/0002).

Dass eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt, wird vom Beschwerdeführer nicht bestritten.

Die Beschwerde richtet sich vor allem gegen die von der belangten Behörde vorgenommene lineare Aufteilung nach Gesellschaftsanteilen.

Die bei der Gewinnermittlung einer Kapitalgesellschaft unter dem Titel verdeckte Gewinnausschüttung zugerechneten Mehrgewinne, die im Betriebsvermögen der Gesellschaft keinen Niederschlag gefunden haben, sind in der Regel nach Maßgabe der Beteiligungsverhältnisse als den Gesellschaftern zugeflossen zu werten (VwGH 6.4.1995, 93/15/0060). Der Beschwerdeführer war im streitgegenständlichen Zeitpunkt zu 25% beteiligt. Nach Lehre und Judikatur ist bei einer GmbH als Ausfluss der herrschenden Privatautonomie die alineare Gewinnverteilung abweichend von den Beteiligungsverhältnissen gesellschafts- und steuerrechtlich zulässig, wenn sie gesellschaftsvertraglich gedeckt und wirtschaftlich begründet (vgl VwGH 07.08.1992, 89/14/0160; OGH 30.08.2016, 6Ob143/16x).

Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies den Abgabepflichtigen nicht von seiner Offenlegungspflicht und Mitwirkungspflicht iSd § 119 BAO. Es ist grundsätzlich Aufgabe des Abgabepflichtigen, im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht die erforderlichen Nachweise für einen vom Beteiligungsverhältnis abweichenden Zufluß der verdeckten Gewinnausschüttung zu erbringen (VwGH 28.1.1998, 95/13/0069).

Im gegenständlichen Fall ist eine alineare Gewinnverteilung weder durch den Gesellschaftsvertrag noch durch eine sonstige Vereinbarung gedeckt. Die der Beschwerde beigelegte „Bestätigung“ wird vom BFG als bloße Schutzbehauptung gewertet und nicht als Nachweis anerkannt.

Die anteilige Zurechnung an den Beschwerdeführer erfolgte zu Recht.

Hinsichtlich der in der Beschwerde beantragten mündlichen Verhandlung vor dem Senat ist folgendes auszuführen:

Gemäß § 272 Abs 2 BAO obliegt die Entscheidung dem Senat, wenn dies in der Beschwerde oder im Vorlageantrag beantragt wird. Gemäß § 274 Abs 1 BAO hat eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Beschwerde oder im Vorlageantrag beantragt wurde oder wenn der Einzelrichter es für erforderlich hält.

Der in der Beschwerde gestellte Antrag „*Sollte dieser Beschwerde nicht vollinhaltlich entsprochen werden, wird eine mündliche Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat beantrag*“ stellt keinen gültigen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat dar, zumal sie unter der Bedingung einer negativen Entscheidung ausgesprochen wurde und bedingte Prozesshandlungen grundsätzlich unwirksam sind (VwGH 29.8.2013, 2011/16/0245).

Es war spruchgemäß zu entscheiden

3.2. 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.

Hinsichtlich der Barentnahmen, der daraus resultierenden Zuflüssen an die Gesellschafter und der Aufteilung anhand der Gesellschaftsverhältnisse, weicht das Erkenntnis nicht von der dazu bestehenden Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ab. Das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war daher zu verneinen.

Salzburg, am 27. Mai 2026