

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Einzelrichter-R über die Beschwerde des Mag. Dr. ZZ als Masseverwalter im Konkurs des **NN**, Adresse1, vom 15. November 2017 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 13. Oktober 2017, betreffend *Kapitalertragsteuer 2007 bis 2013 und 2015* zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) war in den Streitjahren als Geschäftsführer der NN GmbH im Firmenbuch eingetragen. Die Gesellschaft war eine mit Erklärung vom 20. März 1997 errichtete Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Als Geschäftszweig sind "die Gewerbe Bauträger, Baumeister, alle Baunebengewerbe, Immobilienmakler und Immobilienverwaltung" und "die Beteiligung an und die Geschäftsführung für andere Unternehmungen im In- und Ausland" im Gesellschaftsvertrag genannt. Mit Beschluss des Landesgerichtes Graz vom 23. Dezember 2015 erfolgte die Eröffnung des Sanierungsverfahrens ohne Eigenverwaltung über die GmbH. Mit weiteren Beschluss des LG Graz vom 15. Februar 2016 wurde das Verfahren in ein Konkursverfahren abgeändert. Am 19. Juni 2017 wurde vom Handelsgericht Wien mit Beschluss das Konkursverfahren über den Bf. eröffnet.

Mit Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 5. Februar 2016 führte die belangte Behörde bei der Gesellschaft eine Außenprüfung betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer sowie Kapitalertragsteuer für 2005 bis 2014 und eine Nachschau betreffend Umsatzsteuer 2015 durch. Dabei traf der Prüfer die strittige Feststellung, dass Zahlungen an den Beschwerdeführer für den Zeitraum 2005 bis 2013 und für das Jahr 2015 im Gesamtbetrag von 423.694,66 EUR als verdeckte Ausschüttungen zu beurteilen seien.

Mit den angefochtenen Bescheiden vom 13. Oktober 2017 setzte die belangte Behörde beim Beschwerdeführer für die hier entscheidungsgegenständlichen Streitjahre 2007 bis 2013 und 2015 die Kapitalertragsteuer mit gesamt 57.313,03 EUR fest (Bemessungsgrundlage laut Bescheidspruch 2007: 49.274,65

EUR; Bemessungsgrundlage laut Bescheidspruch 2008: 28.516,78 EUR; Bemessungsgrundlage laut Bescheidspruch 2009: 6.142,87 EUR; Bemessungsgrundlage laut Bescheidspruch 2010: 14.323,37 EUR; Bemessungsgrundlage laut Bescheidspruch 2011: 102.692,97 EUR; Bemessungsgrundlage laut Bescheidspruch 2012: 13.260,01 EUR; Bemessungsgrundlage laut Bescheidspruch 2013: 12.823,49 EUR; Bemessungsgrundlage laut Bescheidspruch 2015: 2.139,17 EUR). Zur Begründung der Abgabenfestsetzung verwies die belangte Behörde in den hier entscheidungsgegenständlichen Abgabenbescheiden auf den AP-Bericht betreffend NN GmbH vom 5. September 2017. Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 5. September 2017 wird betreffend der Kapitalertragsteuer in der Textziffer [Tz.] 11 ausgeführt:

"Tz. 11 Kapitalertragsteuer

Die verdeckte Gewinnausschüttung gem. § 8 (2) KStG 88 ist eine außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegene Zuwendung einer Körperschaft an ihre Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht vermindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben und ist eine steuerliche Maßnahme, die Vermögensverlagerungen zwischen Körperschaften und ihren Anteilseignern einer sachgemäßen Besteuerung zuführen. Durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst anzusehen sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern zuwendet, die sie aber anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleich günstigen Bedingungen zugestehen wurde. Aufgrund des Trennungsprinzips sind Rechtsbeziehungen zwischen Körperschaften und ihren Gesellschaftern steuerlich zwar grundsätzlich anzuerkennen. Zuwendungen und andere Vermögensvorteile, die ihre Ursache im Gesellschaftsverhältnis haben, dürfen aber die Einkommensermittlung nicht beeinflussen. Die steuerliche Neutralisierung verdeckter Ausschüttungen dient der Entflechtung von betrieblich veranlassten Vorgängen einerseits und den durch das Gesellschaftsverhältnis veranlassten Vorgängen andererseits. Offene und verdeckte Ausschüttungen von Körperschaften stellen gem. § 8 KStG 88 generell eine Verwendung erzielten Einkommens dar.

Gem. § 93 (2) EStG 88 unterliegen der Kapitalertragssteuer u.a. Gewinnanteile und sonstige Bezüge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Der Begriff der kapitalertragssteuerpflichtigen Beteiligungserträge entspricht § 27 (1) EStG 88 - neben offenen Gewinnausschüttungen zählen auch verdeckte Ausschüttungen dazu.

1.) Verdeckte Gewinnausschüttung betreffend Sicherheitszuschlag (Tz.6).

2.) Verdeckte Gewinnausschüttung betreffend Werbe- und Flugkosten (Tz. 10).

Die Kapitalertragssteuer wird vom Gesellschafter NN getragen und ihm direkt vorgeschrieben. Die GmbH hat eine Forderung gegenüber dem Gesellschafter einzustellen...

[daran anschliessend wird die Berechnung dargestellt]."

Die in der Tz. 11 genannten Tz. 6 und Tz. 10 beinhalten neben den Berechnungen und steuerlichen Auswirkungen Hinweise auf Tz. 8 der Beilage zum Bericht (betr.

des Sicherheitszuschlags) bzw. auf Tz. 12 der Beilage zum Bericht (betr. Werbe- und Flugkosten).

Tz. 8 der Beilage zum Bericht lautet:

"*Tz. 8 Sicherheitszuschlag:*

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. § 184 Abs. 4 BAO bestimmt, dass die Abgabenbehörde die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen hat, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt, oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Unrichtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Nur Bücher oder Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden.

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen, sowie die Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nicht nach den Umständen zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Von Glaubhaftmachung in oa. Gegebenheiten kann keinesfalls gesprochen werden.

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung (VwGH 20.9.2007, 2003/14/0084); denn es kann - ohne gegen die Denkgesetze zu verstößen - angenommen werden, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (VwGH 13.9.1989, 88/13/0042).

Ziel einer Schätzung im Sinne des § 184 BAO ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Um dieses Ziel zu erreichen, steht die Wahl der Schätzungsmethode der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Es liegt im Wesen eines Sicherheitszuschlages, dass er nicht 'berechnet' wird, sondern pauschal dem Umstand Rechnung trägt, dass das Abgabenermittlungsverfahren zur Annahme berechtigt, der Abgabepflichtige habe nicht sämtliche Einnahmen erklärt. So gesehen soll mit Hilfe des Sicherheitszuschlages ein Schätzungsergebnis erreicht werden, das den tatsächlichen Verhältnissen möglichst nahe kommt (VwGH 25.10.1989, 85/13/0055). Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 15.05.1997, 95/16/0144; 23.04.1998, 97/15/0076; 26.11.1998, 95/16/0222; 9.12.2004, 2000/14/0166). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (zB VwGH 30.09.1998, 97/13/0033; 9.03.2002, 98/14/0026, 27.08.2002, 96/14/0111). Aufgrund der in Punkt 3. angeführten Punkte sind nach laufender Rechtsprechung die Bemessungsgrundlagen gem. § 184 BAO zu schätzen. Dem Umsatz und Gewinn/Verlust

wird ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 2% des Netto-Umsatzes hinzugerechnet und mit 20% der Umsatzsteuer unterworfen.

2005: 23.606,57 netto, 20% 4.721,31

2006: 93.430,10 netto, 20% 18.686,02

2007: 36.393,30 netto, 20% 7.278,66

2008: 19.791,24 netto, 20% 3.958,25

2009: 4.110,15 netto, 20% 822,03

2010: 5.848,65 netto, 20% 1.169,73

2011: 85.101,56 netto, 20% 17.020,31

2012: 11.050,01 netto, 20% 2.210,00

2013: 10.686,24 netto, 20% 2.137,25

2014 [Schreibfehler - richtig: 2015]: 1.782,64 netto, 20% 356,53

Nach laufender Rechtsprechung ist auch ein etwaiger Verlustvortrag nicht anzuerkennen."

Tz. 10 der Beilage zum Bericht lautet:

"Tz.12 Aufwandskürzung:

Repräsentationsaufwendungen sind nicht abzugsfähige Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw iZm der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen und geeignet sind, gesellschaftliches Ansehen zu fördern. Unmaßgeblich für die Beurteilung als Repräsentationsaufwendungen sind die Motive für die Tragung des Aufwands, die Möglichkeit, sich dem Aufwand entziehen zu können, sowie das Vorliegen eines ausschließlich betrieblichen Interesses. Grundsätzlich sind Aufwendungen, die dazu dienen geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen. Darunter fallen auch z.B. Geschenke (Blumen, Bücher, Geschenkkorb, Einladungen zu kulturellen Veranstaltungen, etc) an Kunden und Klienten anlässlich deren persönlicher Ereignisse (Geburtstag, Hochzeit, Beförderung, Pensionierung, Weihnachten, etc).

Gem § 20 EStG sind Aufwendungen nicht abzugsfähig, die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und den Unterhalt seiner Familie sowie für die Lebensführung des Steuerpflichtigen (z.B. Lebensmittel, Bekleidung, Wohnung, Urlaub, Freizeit, Hobbies etc.). Aufwendungen, die typischerweise der privaten Lebensführung dienen (Kleidung, Armbanduhr, Fernsehgerät, etc), können nur dann steuerlich abgesetzt werden, wenn im konkreten Fall die betriebliche oder berufliche Veranlassung eindeutig im Vordergrund steht (zB Fernsehgerät in Gaststube). Ist eine klare Abgrenzung zur Privatsphäre nicht möglich, so kann auch bei betrieblicher Mitveranlassung der gesamte Aufwand nicht abgesetzt werden (sogenanntes Aufteilungsverbot).

Ebenso betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen, die auch die Lebensführung, betreffen und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind.

Im gegenständlichen Fall konnte die betriebliche Veranlassung der Flugkosten 2006 und der Werbekosten 2005-2011 nicht nachgewiesen werden und sind somit nicht anzuerkennen (die Beträge werden brutto ohne USt angenommen).

Die Gliederung und die Verrechnungsweise der KFZ-Kosten konnten ebenso nicht geklärt werden, führen jedoch aufgrund der glaubhaften Aufwendungen zu keine Feststellungen. Im Zuge der Besprechungen erfolgte der Einwand, dass die Kosten betreffend Musterhauspark eigentlich Mietkosten darstellen sollten, dem wurde entsprochen. Die Aufstellung der Werbekosten sind in der Beilage zur Niederschrift vom 11.8.2017 zu entnehmen.

	30.06.2005	30.06.2006	30.06.2007	30.06.2008	30.06.2009	30.06.2010
Flugkosten		11.356,58				
Werbekosten	25.747,87	25.072,98	16.402,65	16.527,29	1.210,69	7.304,99
Musterpark		-8.100,00	-10.800,00	-11.760,00		
	25.747,87	28.329,56	5.602,65	4.767,29	1.210,69	7.304,99
	30.06.2011					
Werbekosten	650,00"					

Mit Schreiben des Masseverwalters des Bf. vom 15. November 2017 wurde gegen die Abgabenbescheide Beschwerde erhoben. Dem Grunde nach werde festgehalten, dass aufgrund der beim Bf. durchgeföhrten Hausdurchsuchung durch die Beschlagnahmung der Unterlagen dem Bf. die Beweismittel entzogen worden seien, welche für eine sachliche Begründung der Beschwerde notwendig seien. Es werde daher beantragt die beschlagnahmten Unterlagen auszu folgen. Angemerkt werde aber, dass für die KEST 2005 und 2006 bereits die absolute Festsetzungsverjährung eingetreten sei. Zur Höhe werde angemerkt, dass laut Beilage 4 zum Prüfbericht das Verrechnungskonto des Bf. zum 30. Juni 2011 ausgeglichen sei. Ab 30. Juni 2011 sei vom Bf. für die NN GmbH Zahlungen von insgesamt 408.045,97 EUR getätigt worden. Somit habe die NN GmbH eine Verbindlichkeit an den Bf. iHv 408.045,97 EUR. Gemäß Tz 11 des Prüfungsberichtes sei eine Forderung gegenüber dem Bf. einzustellen.

Nach Darstellung der Gesamtforderung gemäß Prüfungsbericht iHv 423.773,75 EUR führt der Bf. abschließend aus: "Nach Abzug der Verbindlichkeit in Höhe von EUR 408.045,97 verbleibt eine Restforderung in Höhe von EUR 15.727,78. Die 25%ige Kapitalertragsteuer beträgt somit insgesamt lediglich EUR 3.932,00."

Die belangte Behörde erließ in Folge mit 19. März 2018 stattgebende Beschwerdevorentscheidungen für die Jahre 2005 und 2006. Für die Jahre 2007 bis 2013 und 2015 ergingen abweisende Beschwerdevorentscheidungen. Bis auf die Höhe der Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der Kapitalertragsteuer enthalten diese Bescheide gleichlautende Begründungen.

Bezüglich der Ausfolgung der beschlagnahmten Unterlagen zwecks Begründungsnachreichung werde entgegen gehalten, dass die Unterlagen mit 27. April 2016 vollständig rückgegeben wurden. Zur Höhe werde festgehalten, dass die in der Beschwerde zitierte Beilage 4 nicht vom Prüfer sondern vom Bf. stamme, welche vom

Masseverwalter der NN GmbH übermittelt worden sei. Die Buchungen sowie Umbuchen auf dem Verrechnungskonto lautend auf den Bf. aus den Jahren 2005 bis 2015 seien nicht Gegenstand oder Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der gegenständlichen Kapitalertragsteuer, weshalb es keine der Kapitalertragsteuer unterliegenden rechnerische Restforderung iHv 15.727,75 gebe.

Als Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der Kapitalertragsteuer (des jeweiligen Jahres) seien ein Sicherheitszuschlag iHv 2 % sowie Werbekosten, die auf dem Aufwandskonto 7665 gebucht waren und als Betriebsausgabe nicht anerkannt wurden, herangezogen worden.

Der Bf wende sich nicht gegen die verdeckte Gewinnausschüttung aufgrund von Gewinnzuschätzungen im Wege von Sicherheitszuschlägen aufgrund dargelegter formeller und sachlicher Mangel infolge der abgabenbehördlichen Prüfung. Derartige Mehrgewinne der Kapitalgesellschaft, die im Betriebsvermögen der Gesellschaft keinen Niederschlag gefunden hätten, sind dem Gesellschafter nach den auch sonst geltenden Gewinnverteilungsschlüsseln bzw. nach dem Beteiligungsverhältnis als zugeflossen zu werten. Die Beweislasst des Nichtzuflusses von durch Gewinnzuschätzungen ermittelten Mehrgewinnen treffe den Gesellschafter. Der Beschwerdeführer wende sich nicht gegen die verdeckte Gewinnausschüttung aus nicht abzugsfähigen Werbekosten bzw. Repräsentationsaufwendungen. Seitens der Kapitalgesellschaft hätte im Rahmen der Betriebsprüfung in keinster Weise die betriebliche Veranlassung von Auslandsreisen im Jahr 2006 noch der betriebliche Werbeaufwand in den Jahren 2005 bis 2011 nachgewiesen werden können.

Verständlich sei, dass der letzte Satz in Tz 11 des Berichtes vom 05. September 2017 - die „GmbH hat eine Forderung gegenüber dem Gesellschafter einzustellen“ - zu Irritation geführt habe, zumal er inhaltlich zu den getroffenen Feststellungen im Widerspruch stehe und in weiterer Folge falsch und damit ohne Wirkung sei. Er werde daher ersatzlos aus der Bescheidbegründung gestrichen.

Gegen die Beschwerdevorentscheidungen btr. die Festsetzung von Kapitalertragsteuer für die Jahre 2007 bis 2013 und 2015 brachte der Masseverwalter für den Bf. den Vorlageantrag mit Schreiben vom 19. April 2018 ein und begründete diesen wie folgt: Nach dem einleitenden Verweis, dass die bisherigen Beschwerdevorbringen vollinhaltlich aufrecht erhalten werden, werde bezüglich des Bestreitens dem Grunde nach dargelegt, dass der Sicherheitszuschlag davon ausgehe, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet worden seien. Aufgabe eines Sicherheitszuschlages sei es also, das Risiko möglicher weiterer Unvollständigkeiten von Aufzeichnungen auszugleichen. Es sei unmittelbar einsichtig, dass eine reine Schätzgröße - nichts anderes sei der Sicherheitszuschlag - zur Risikoabdeckung fiktiver Sachverhalte etwas grundlegend anderes sei als eine fixe Zuwendung an den Gesellschafter. Er könne daher mangels Zufluss an den Gesellschafter nicht der Kapitalertragsteuer unterliegen. Vorsorglich werde nun auch der Sicherheitszuschlag als solcher dem Grunde und der Höhe nach bestritten.

Zur Höhe werde ausgeführt, dass das Finanzamt im Prüfungsbericht ausführe, dass das Guthaben des Bf. in der Gesellschaft 408.045,97 EUR betrage. D.h. die Gesellschaft schulde dem Bf. 408.045,97 EUR. Etwaige Gegenforderungen, die nun durch das Finanzamt angenommen würden, seien daher gegenzurechnen bzw. aufzurechnen. Dies betreffe jedoch nicht den Sicherheitszuschlag, da dieser Betrag nicht „geflossen“ bzw. bezahlt wurde und somit keinen Abfluss darstelle. In der Beschwerdeschrift wurde dies nur zur Verdeutlichung der Sachlage dargestellt. Nach Kompensation verbleibe nun ohne Berücksichtigung des Sicherheitszuschlages eine Verbindlichkeit. Kapitalertragsteuer falle somit keine an.

Der Bf. beantrage daher nach durchgeföhrter mündlicher Verhandlung vor dem Einzelrichter die vollinhaltliche Stattgabe der Beschwerde gegen die Festsetzung der Kapitalertragsteuer 2007 bis 2015. Für den Fall, dass das Gericht bereits ohne mündliche Verhandlung der Beschwerde stattgeben könne, werde auf die mündliche Verhandlung verzichtet.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht im Juni 2018 zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht vom 11. Juni 2018 wird in der Stellungnahme wiederholend darauf verwiesen, dass die Rückgabe der geforderten Unterlagen nach der durchgeföhrten Hausdurchsuchung laufend auf Anforderung des Bf. erfolgt sei. Zur Höhe werde repliziert, dass es den Ausführungen wiederholt an Nachvollziehbarkeit, Belegbarkeit, Vollständigkeit und Transparenz fehle. Es gebe keine rechnerische Restforderung von 15.727,75 EUR, die der 25%-igen Kapitalertragsteuer zu unterziehen wäre. Der Bf. wende sich nicht gegen die verdeckte Gewinnausschüttung aufgrund von Gewinnausschüttungen und auch nicht gegen die verdeckte Gewinnausschüttung aus nicht abzugsfähigen Werbekosten bzw. Repräsentationskosten. Derartige Mehrgewinne der Kapitalgesellschaft seien dem Gesellschafter nach den geltenden Gewinnverteilungsschlüssel bzw. nach dem Beteiligungsverhältnis als zugeflossen zu werten, die betriebliche Veranlassung von Auslandsreisen bzw. von Werbeaufwand hätte nicht nachgewiesen werden können.

Mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichts vom 16. Juli 2018 an die belangte Behörde wurde neben der Anforderung ergänzender Unterlagen auch angefragt, weshalb die angefochtenen KESt-Bescheide vom Finanzamt Graz-Umgebung erlassen wurden. In der Stellungnahme vom 20. August 2018 führt die belangte Behörde dazu aus: "*Aufgrund der Inhaftierung des Beschwerdeführers bzw. seinem Aufenthalt in der Justizanstalt Y vom 2.6.2017 - 26.2.2018 erfolgte die Erlassung der gegenständlichen KESt-Bescheide durch das Finanzamt Graz-Stadt (Beilage ZMR Ausdruck).*"

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

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

Nach § 95 Abs. 4 EStG 1988 ist dem Empfänger der Kapitalerträge die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise vorzuschreiben, wenn der Abzugsverpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat (Z 1) oder der Empfänger weiß, dass der Abzugsverpflichtete die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt (Z 2).

Die Kapitalertragsteuer gilt ungeachtet dessen, ob sie vom zum Abzug Verpflichteten abgeführt oder dem Empfänger der Kapitalerträge vorgeschrieben wird, als durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (VwGH vom 13.09.2017, Ro 2016/13/0024, mit Verweis auf VwGH vom 27.02.2014, 2010/15/0087).

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren wurde dem Bf. gem. § 95 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 die Kapitalertragsteuer für die Jahre 2007 bis 2013 und für das Jahr 2015 mit Bescheiden des Finanzamts Graz-Stadt vom 13. Oktober 2017 direkt vorgeschrieben.

In Entsprechung der auch im Abgabenverfahren herrschenden Offizialmaxime (siehe *Stoll*, BAO Kommentar, § 50, S 574) haben die Abgabenbehörden die örtliche, sachliche und funktionelle Zuständigkeit von Amts wegen wahrzunehmen (vgl. § 50 BAO). Maßgebend für Zuständigkeitsfragen sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der Amtshandlung (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 20 AVOG 2010 Tz 2).

Gemäß § 52 BAO sind für die Zuständigkeit der Abgabenbehörden des Bundes die Vorschriften des AVOG 2010 maßgeblich.

Nach § 21 Abs. 3 AVOG 2010 idF BGBl I 2014/105 ist das Betriebsfinanzamt des Abfuhrpflichtigen in Angelegenheiten der Abzugssteuern einschließlich Vorschreibung der Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 4 EStG 1988 zuständig.

Betriebsfinanzamt ist zufolge § 21 Abs. 1 AVOG 2010 das Finanzamt, in dessen Bereich eine Körperschaft, Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit oder Vermögensmasse ihren Ort der Geschäftsleitung oder, sofern dieser nicht im Inland gelegen ist, ihren inländischen Sitz hat oder hatte.

Im gegenständlichen Fall ist das nach § 21 Abs. 3 AVOG zuständige Betriebsfinanzamt der ausschüttenden Gesellschaft NN GmbH, StNr. 69-123/4567, das Finanzamt Graz-Umgebung. Auch der Bf. war als Abgabepflichtiger bereits beim Finanzamt Graz-Umgebung zu StNr. 69-345/6789 steuerlich erfasst. Nach Auskunft des Finanzamts Graz-Stadt ergingen die angefochtenen Bescheide deshalb vom Finanzamt Graz-Stadt, da der Bf. im Zeitraum zwischen 2. Juni 2017 bis 26. Februar 2018 - und somit auch zu jenem Zeitpunkt, in welchem die angefochtenen Bescheide erlassen wurden - seinen Aufenthalt in der Justizanstalt Y hatte. Aus diesem Grund wurde beim Finanzamt Graz-Stadt für den Bf. die Steuernummer 68-765/4321 zur Verbuchung der Kapitalertragsteuer neu

angelegt und wurden in Folge die Kapitalertragsteuerbescheide zu dieser Steuernummer erlassen.

Allerdings ist das Finanzamt Graz-Stadt durch den vorübergehende Aufenthalt des Bf. in der Haftanstalt Y nicht zum zuständigen Betriebsfinanzamt der NN GmbH geworden und war daher nicht für die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer berechtigt.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 2007 bis 2013 und für das Jahr 2015 wurden somit von einer unzuständigen Abgabenbehörde erlassen und waren daher gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufzuheben.

Da seitens des Bf. im Fall einer Aufhebung der Bescheide auf die Durchführung der mündlichen Verhandlung vor dem Einzelrichter verzichtet wurde, konnte eine solche unterbleiben.

Zulässigkeit einer 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 Zuständigkeit des Betriebsfinanzamts für die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer nach § 95 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 ergibt sich aus dem Gesetz (§ 21 Abs. 3 AVOG 2010). Zudem ist keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen, die Entscheidung stützt sich auf die Rechtsprechung des VwGH.

Graz, am 27. September 2018