

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache S.K. (Bf.), vertreten durch die Theiss Puchinger Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungs GmbH, 1040 Wien, Wohllebengasse 16/6 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 10.12.2013 betreffend fünf erste Säumniszuschläge wegen Nichtentrichtung der Kapitalertragsteuer für die Jahre 2008 bis 2012 beschlossen:

Der Vorlageantrag wird als unzulässig eingebbracht zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf erließ am 10. Dezember 2013 einen Bescheid (inhaltlich 5 Bescheide) über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen wegen Nichtentrichtung von Kapitalertragsteuer (Kest) in Höhe von 2 % der nicht bei Fälligkeit entrichteten Abgabenschuldigkeiten:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro	Säumniszuschlag
Kest	2008	49.410,61	988,21
Kest	2009	43.247,77	864,96
Kest	2010	33.531,93	670,64
Kest	2011	20.294,65	405,89
Kest	2012	3.230	64,60

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 2. Jänner 2014 mit folgendem Text:

"1 .. Mitteilung des Vorliegens eines Nichtbescheides

1.1. Bescheidausstellung

Am 16. Dezember 2013 langten bei der V die Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen betreffend Kapitalertragsteuer für 2008 bis 2012 ein.

Die Bescheide sind an unseren Mandanten, Herrn K (Vollmacht erteilt), ausgestellt.

Als bescheidausstellende Behörde ist Folgendes vermerkt:

Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf, Marxergasse 4, 1030 Wien

Auf dem genannten Bescheid sind die folgenden Steuer- und Finanzamtsnummern vermerkt: x y

1.2. Zur Vorgeschichte der Vorschreibung der Säumniszuschläge

Das Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf als zuständiges Finanzamt für die GmbH hat eine Abgabenprüfung durchgeführt. Im Zuge dieser Abgabenprüfung kam es zur Festsetzung von Körperschaftsteuer und zu Feststellungen im Bereich der verdeckten Gewinnausschüttung, die zur Festsetzung der Kapitalertragsteuer führte.

Unserem Mandanten wurde mit Bescheid vom 10. Dezember 2013 vom Finanzamt Wien 3/6 Kapitalertragsteuer vorgeschrieben.

Die ersten Säumniszuschläge beruhen anscheinend auf der Festsetzung der Kapitalertragsteuer durch das Finanzamt Wien 3/6.

1.3. Ausstellung des Bescheides von der unzuständigen Behörde

Bei den oben angeführten Bescheiden über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen liegt unseres Erachtens jeweils ein Nichtbescheid vor, da diese von der unzuständigen Behörde ausgestellt wurden. Dies aus folgenden Gründen:

1.3.1. Zuständigkeit des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf

Wie bereits ausgeführt, weist der Bescheid zwei Steuernummern auf. Daraus folgt, dass für unseren Mandanten zwei Steuernummern in abgabenrechtlichen Angelegenheiten vergeben wurden. Dies zeigt auch die Abfrage in FinanzOnline.

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

Für die Erhebung der Säumniszuschläge ist jene Abgabenbehörde zuständig, der die Einhebung der betreffenden Abgabe obliegt (Richtlinien zur Zuständigkeit der Finanzämter, 16.12.2011, BMF-01 01 03/0189-VI/2011). Somit gilt die Frage zu klären, ob das Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf für die Einhebung und Festsetzung der Kapitalertragsteuer zuständig ist.

Gem. § 21 Abs. 3 AVOG 2010 ist das Betriebsfinanzamt des Abfuhrpflichtigen in Angelegenheiten der Abzugsteuern (einschließlich der Vorschreibung der Kapitalertragsteuer gem. § 95 Abs 5 EStG) örtlich zuständig.

Die Einfügung einschließlich der Vorschreibung der Kapitalertragsteuer gem. § 95 Abs. 5 EStG" erfolgte durch das BBKG 2010, BGBl I 2010/105 und diente - so die Erläuterungen - der - Klarstellung; voraussichtlich bedingt durch die Entscheidung des UFS vom 6.4.2010, RV /0928-L/08.

Ungeachtet der Frage, ob eine Klarstellung vorliegt, ist anzumerken, dass der Gesetzgeber explizit für zukünftige Fälle geregelt wissen wollte, dass die Vorschreibung

der Kapitalertragsteuer gem. § 95 Abs 5 EStG durch das Betriebsfinanzamt des Abfuhrpflichtigen zu erfolgen hat.

Seit der großen Novelle der Besteuerung von Kapitalvermögen (BudBG 2011, BGBI I 2010/111) läuft der Verweis § 21 Abs 3 AVOG 2010 auf § 95 Abs 5 EStG ins Leere.

§ 95 Abs. 5 EStG enthält keine Bestimmung über die Vorschreibung von Kapitalertragsteuer.

Der Gesetzgeber wollte mangels Anpassung des Verweises in § 21 Abs 3 AVOG 2010 die bis vor der Novelle durch das BBKG 2010 geltende Rechtslage angewandt wissen, dass weiterhin - logischerweise - das Wohnsitzfinanzamt für die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer zuständig ist, das auch für die gesamte Abgabengebarung im Bereich der Ertragsteuern für den Schuldner der Kapitalertragsteuer zuständig ist. Das Wohnsitzfinanzamt unseres Mandanten ist das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf.

Daraus folgt, dass hinsichtlich der Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen jeweils ein Nichtbescheid vorliegt, da das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf für die Festsetzung der ersten Säumniszuschläge zuständig wäre.

1.3.2. Zusammenfassung

Aus den in diesem Abschnitt ausgeführten Gründen wiegen die Mängel der Bescheide so schwer, dass gar keine behördliche Erledigung vorliegen kann. Der jeweilige Nichtbescheid wird der Partei gegenüber nicht wirksam und kann dementsprechend auch nicht mit einem Rechtsmittel bekämpft werden. Dies ist uns bewusst. "Im Einzelfall ist es jedoch oft zweckmäßig, die Abgabenbehörde durch eine Mitteilung darauf hinzuweisen, dass ein solcher Nichtbescheid vorliegt [...]" (Richter in Endfellner/Puchinger, BAO-PHB2, 81).

2. Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen

Im Namen und Auftrag unseres Mandanten (Vollmacht erteilt) erheben wir gegen die Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 10. Dezember 2013, eingelangt am 16. Dezember 2013, jeweils das Rechtsmittel der **Beschwerde** und begehren die Herabsetzung der ersten Säumniszuschläge auf Null.

Wir begründen unser Begehrungen wie folgt:

2.1. Auffassung des Finanzamtes

Im Spruch der streitgegenständlichen Bescheide werden erste Säumniszuschläge betreffend Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2008 bis 2012 festgesetzt.

Die Begründung führt aus, dass die Festsetzungen erforderlich waren, "weil Sie die angeführten Abgabenschuldigkeiten nicht innerhalb der oben stehenden Frist entrichtet haben".

An dieser Stelle sei bereits angemerkt, dass der Bescheid überhaupt keine Fristangabe enthält.

2.2. Eigene Auffassung

2.2.1. Voraussetzung der Festsetzung eines Säumniszuschlages

Gem. § 217 Abs 1 BAO ist ein Säumniszuschlag nur dann festzusetzen, wenn eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wurde.

2.2.2. Begründungsmangel

Die streitgegenständlichen Bescheide enthalten keine Begründung. Unserem Mandanten ist nicht erklärlich, warum ein erster Säumniszuschlag festgesetzt wurde. Im Bescheid ist nicht angeführt, welche Zahlungsfrist unser Mandant überschritten haben sollte.

Aus der Begründung geht nicht hervor, aus welchen Erwägungen die Behörde zur Ansicht gelangt ist, dass gerade der festgestellte Sachverhalt vorliegt (*Ritz, BA0 4, § 93 Rz 12*).

Eine Überprüfung ob der inhaltlichen Rechtmäßigkeit des Bescheides ist daher unserem Mandanten unmöglich. Der Bescheid ist daher rechtswidrig.

2.2.3. Es liegt keine Säumnis vor

Darüber hinaus ist anzumerken, dass die Voraussetzungen für die Festsetzung der ersten Säumniszuschläge nicht erfüllt sind.

Die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer erfolgt nicht an die Schuldnerin der Kapitalerträge (im gegenständlichen Fall die GmbH unseres Mandanten) sondern an unseren Mandanten selbst. Die Vorschreibung erfolgte am selben Tag an dem auch die Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen ausgestellt wurden.

Unser Mandant war daher zum ersten Mal am 16. Dezember 2013 mit der Vorschreibung von Kapitalertragsteuer konfrontiert, die ihm ausnahmsweise direkt vorgeschrieben wurde.

Eine nicht fristgerechte Zahlungspflicht kann daher seitens unseres Mandanten zu diesem Zeitpunkt nicht vorgelegen haben. Die zeitgleiche Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen und der Kapitalertragsteuer selbst ist daher denkunmöglich.

2.2.4. Mangels KEST-Bescheid keine Säumniszuschläge

Weiters ist anzuführen, dass aufgrund des Vorliegens eines Nichtbescheides im Bereich der Festsetzung der Kapitalertragsteuer die Verhängung von ersten Säumniszuschlägen unmöglich ist, da auch keine Kapitalertragsteuer-Vorschreibung gegeben ist. Der Bescheid über die Festsetzung von Kapitalertragsteuer ist inexistent, somit kann auch keine Säumnis vorliegen.

3. Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung

Gem. § 274 Abs 1 BAO beantragen wir im Namen und Auftrag unseres Mandanten (Vollmacht erteilt) hinsichtlich der gegenständlichen Beschwerden gegen die Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen für den Zeitraum 2008 bis 2012 jeweils die Durchführung einer mündlichen Verhandlung (vor dem Einzelrichter).

4. Antrag auf Ausschluss der Öffentlichkeit

Gem § 274 Abs. 5 iVm § 275 Abs 3 BAO verlangen wir im Namen und Auftrag unseres Mandanten (Vollmacht erteilt) den Ausschluss der Öffentlichkeit bei den mündlichen Verhandlungen (vor dem Einzelrichter)."

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 16.7.2014 hinsichtlich des Jahres 2008 zurückgewiesen und hinsichtlich der Säumniszuschläge für die Jahre 2009 bis 2012 abgewiesen.

Zur Begründung wurden nach Zitierung des § 217 BAO ausgeführt, dass der Säumniszuschlag eine objektive Säumnisfolge darstelle. Die Grundlagenbescheide hinsichtlich der Kapitalertragsteuern für die Jahre 2009 bis 2012 gehörten entgegen den Beschwerdebehauptungen weiterhin dem Rechtsbestand an. Das Vorliegen eines Nichtbescheides sei bis dato nicht festgestellt worden. Die Begründungen der Bescheide ergäben sich aus den gesetzlichen Bestimmungen des § 217 BAO und den Fälligkeitstagen der Grundabgaben. Die Vorschreibung sei rechtmäßig erfolgt.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 21. Juli 2014 mit folgendem Wortlaut, von dem jedoch nur die Passagen wiedergegeben werden, die nicht schon in der Beschwerde enthalten sind:

" 1.4. Nunmehr ergangene Beschwerdevorentscheidung

Das Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf hat am 16. Juli 2014 eine Beschwerdevorentscheidung ausgestellt. Wir möchten darauf hinweisen, dass diese Beschwerdevorentscheidung keine Rechtswirksamkeit entfaltet, da diese Beschwerdevorentscheidung nicht dem Zustellungsbevollmächtigten sondern unserer Kanzlei zugegangen ist. Unserem Mandanten wurde die Beschwerdevorentscheidung nicht zugestellt und auch wir haben unserem Mandanten die Beschwerdevorentscheidung nicht weitergeleitet. Darüber hinaus haben wir auch dem Zustellungsbevollmächtigten die Beschwerdevorentscheidung nicht übermittelt. In der Beilage dürfen wir Ihnen einen Ausdruck aus FinanzOnline übermitteln, aus dem eindeutig hervorgeht, dass wir nicht Zustellungsbevollmächtigte sind. Darüber hinaus hat sich unsere Geschäftsanschrift geändert, die ordnungsgemäß der Finanzverwaltung mitgeteilt wurde und aus dem Finanzamtssystem ersichtlich ist, da alle uns ordnungsgemäß zugestellten Bescheide an die neue Adresse adressiert sind.

Aufgrund der derzeitigen Gegebenheiten halten wir es jedoch für erforderlich, Sie über den Zustellmangel zu informieren und der guten Ordnung halber dennoch den folgenden Vorlageantrag zu stellen.

2. Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das BFG

Im Namen und Auftrag unseres oben angeführten Mandanten (Vollmacht erteilt) stellen wir betreffend die Beschwerdevorentscheidung vom 16. Juli 2014, unserem Mandanten nicht zugegangen, hinsichtlich unserer Beschwerden vom 2. Jänner 2014 betreffend die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 10. Dezember 2013 für den Zeitraum 2008 bis 2012, eingelangt am 16. Dezember 2013, den

Antrag auf Entscheidung über die Beschwerden durch das BFG

und begehren die Herabsetzung der ersten Säumniszuschläge auf Null.

Wir begründen unser Begehrnis wie folgt:

2.2. Auffassung des Finanzamtes (Beschwerdevorentscheidung vom 16. Juli 2014)

Unsere Beschwerde vom 2. Jänner 2014 wird im Rahmen der Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich den Zeitraum 2009-2012 abgewiesen und hinsichtlich den Zeitraum 2008 zurückgewiesen, da nach Ansicht der Finanzverwaltung eine solche Abgabe nicht dem Rechtsbestand angehört.

Weiters wird ausgeführt, dass die Festsetzung - anscheinend der Säumniszuschläge für 2009-2012 zu Recht erfolgt, da die Grundlagenbescheide der Kapitalertragsteuern 2009-2012 weiterhin dem Rechtsbestand angehören. Ein Nichtbescheid wurde bis dato nicht festgestellt.

2.3. Eigene Auffassung

Vorab sei bereits ausgeführt, dass sich das Finanzamt im Rahmen der Beschwerdevorentscheidung anscheinend nur am Rande mit unseren Argumenten beschäftigt hat.

2.3.1. Kapitalertragsteuer 2008 ist vorgeschrieben

Gänzlich unverständlich ist die Argumentation des Finanzamtes hinsichtlich der Zurückweisung unserer Beschwerde gegen den ersten Säumniszuschlag 2008. Es liegt eine Vorschreibung für 2008 vor. Wie dem beiliegenden Bescheid vom 10. Dezember 2013 zu entnehmen ist, ist ein erster Säumniszuschlag 2008 in Höhe von EUR 988,21 vorgeschrieben.

Warum hier gerade dieser Säumniszuschlag nicht dem Rechtsbestand angehören soll, entzieht sich unserer Kenntnis.

2.3.2. Voraussetzung der Festsetzung eines Säumniszuschlages

Gem. § 217 Abs 1 BAO ist ein Säumniszuschlag nur dann festzusetzen, wenn eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wurde.

2.3.3. Begründungsmangel

Die streitgegenständlichen Bescheide enthalten keine Begründung. Unserem Mandanten ist nicht erklärlich, warum ein erster Säumniszuschlag festgesetzt wurde. Im Bescheid ist nicht angeführt, welche Zahlungsfrist unser Mandant überschritten haben sollte.

Aus der Begründung geht nicht hervor, aus welchen Erwägungen die Behörde zur Ansicht gelangt ist, dass gerade der festgestellte Sachverhalt vorliegt (*Ritz, BA0 4, § 93 Rz 12*).

Eine Überprüfung ob der inhaltlichen Rechtmäßigkeit des Bescheides ist daher unserem Mandanten unmöglich. Der Bescheid ist daher rechtswidrig.

2.3.4. Es liegt keine Säumnis vor

Darüber hinaus ist anzumerken, dass die Voraussetzungen für die Festsetzung der ersten Säumniszuschläge nicht erfüllt sind.

Die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer erfolgt nicht an die Schuldnerin der Kapitalerträge (im gegenständlichen Fall die GmbH unseres Mandanten) sondern an unseren Mandanten selbst. Die Vorschreibung erfolgte am selben Tag an dem auch die Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen ausgestellt wurden.

Unser Mandant war daher zum ersten Mal am 16. Dezember 2013 mit der Vorschreibung von Kapitalertragsteuer konfrontiert, die ihm ausnahmsweise direkt vorgeschrieben wurde.

Eine nicht fristgerechte Zahlungspflicht kann daher seitens unseres Mandanten zu diesem Zeitpunkt nicht vorgelegen haben. Die zeitgleiche Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen und der Kapitalertragsteuer selbst ist daher denkunmöglich .

2.3.5. Mangels KESt-Bescheid keine Säumniszuschläge

Weiters ist anzuführen, dass aufgrund des Vorliegens eines Nichtbescheides im Bereich der Festsetzung der Kapitalertragsteuer die Verhängung von ersten Säumniszuschlägen unmöglich ist, da auch keine Kapitalertragsteuervorschreibung gegeben ist. Der Bescheid über die Festsetzung von Kapitalertragsteuer ist inexistent, somit kann auch keine Säumnis vorliegen.

In der Beschwerdevorentscheidung wird ausgeführt, dass ein Nichtbescheid nicht festgestellt wurde. Das Problem des Nichtbescheides liegt jedoch darin, dass gar kein Bescheid vorliegt, sodass überhaupt kein Nichtbescheid formalrechtlich festgestellt werden kann. Es hätte daher das Finanzamt zu ermitteln gehabt, ob ein Nichtbescheid vorliegt, diese Ermittlungshandlung dürfte aber jedenfalls unterlassen worden sein."

Die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Einzelrichter des BFG und auf Ausschluss der Öffentlichkeit wurden im Vorlageantrag wiederholt.

Über die Beschwerde und den Vorlageantrag wurde erwogen:

Gemäß § 217 Abs. 1 BAO gilt: Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Abs. 2 Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Abs. 3 Ein zweiter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226) entrichtet ist. Ein dritter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung des zweiten Säumniszuschlages entrichtet ist. Der Säumniszuschlag beträgt jeweils 1% des zum maßgebenden Stichtag nicht entrichteten Abgabenbetrages. Die Dreimonatsfristen werden insoweit unterbrochen, als nach Abs. 4 Anbringen oder Amtshandlungen der Verpflichtung

zur Entrichtung von Säumniszuschlägen entgegenstehen. Diese Fristen beginnen mit Ablauf der sich aus Abs. 4 ergebenden Zeiträume neu zu laufen.

Abs. 4: Säumniszuschläge sind für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als

a) ihre Einhebung gemäß § 212a ausgesetzt ist,

b) ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 gehemmt ist,

c) ein Zahlungsaufschub im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises (§ 229) als beendet gilt,

d) ihre Einbringung gemäß § 231 ausgesetzt ist.

Abs. 5: Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 entsteht nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten, hinsichtlich derer die Gebarung (§ 213) mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet hat. In den Lauf der fünftägigen Frist sind Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen; sie beginnt in den Fällen des § 211 Abs. 2 und 3 erst mit dem Ablauf der dort genannten Frist.

Abs. 6 Wird vor dem Ende einer für die Entrichtung einer Abgabe zustehenden Frist ein Vollstreckungsbescheid (§ 230 Abs. 7) erlassen, so tritt die Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 erst mit dem ungenützten Ablauf dieser Frist, spätestens jedoch einen Monat nach Erlassung des Vollstreckungsbescheides ein und beginnt erst ab diesem Zeitpunkt die Dreimonatsfrist des Abs. 3 erster Satz zu laufen.

Gemäß § 95 Abs. 1 EStG ist Schuldner der Kapitalertragsteuer der Empfänger der Kapitalerträge. Der Abzugsverpflichtete (Abs. 2) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer. Wird Kapitalertragsteuer auf Grundlage von Meldungen gemäß § 186 Abs. 2 Z 2 des Investmentfondsgesetzes 2011 und gemäß § 40 Abs. 2 Z 1 des Immobilien-Investmentfondsgesetzes einbehalten, haften für die Richtigkeit der gemeldeten Beträge der Rechtsträger des Investmentfonds und der steuerliche Vertreter zur ungeteilten Hand; die Haftung ist vom Finanzamt Wien 1/23 geltend zu machen.

Abs. 2: Abzugsverpflichteter ist:

1. Bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital, einschließlich tatsächlich ausgeschütteter Erträge und als ausgeschüttet geltender Erträge aus einem § 186 oder § 188 des Investmentfondsgesetzes 2011 oder einem § 40 oder § 42 des Immobilien-Investmentfondsgesetzes unterliegende Gebilde:

a) Der Schuldner der Kapitalerträge, wenn dieser Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat oder inländische Zweigstelle eines ausländischen Kreditinstituts ist und es sich um Einkünfte aus der Überlassung von Kapital gemäß § 27 Abs. 2 Z 1, § 27 Abs. 5 Z 7 oder Zinsen aus Geldeinlagen bei Kreditinstituten und aus sonstigen Forderungen gegenüber Kreditinstituten im Sinne des § 27a Abs. 1 Z 1 handelt.

b) die auszahlende Stelle in allen anderen Fällen. Auszahlende Stelle ist:

- das Kreditinstitut, das an den Kuponinhaber Kapitalerträge im Zeitpunkt der Fälligkeit und anteilige Kapitalerträge anlässlich der Veräußerung des Wertpapiers auszahlt,
- der inländische Emittent, der an den Kuponinhaber solche Kapitalerträge auszahlt,
- die Zweigstelle eines Dienstleisters mit Sitz in einem Mitgliedstaat, der auf Grund der Richtlinie 2013/36/EU, ABl. Nr. L 176 vom 27.06.2013 S. 338, oder auf Grund der Richtlinie 2004/39/EG, ABl. Nr. L 145 vom 30.04.2004 S. 1, in der Fassung der Richtlinie 2010/78/EU, ABl. Nr. L 331 vom 15.12.2010 S. 120, zur Erbringung von Wertpapierdienstleistungen und Nebendienstleistungen im Inland berechtigt ist.
- Ein Dritter, der Kapitalerträge im Sinne des § 27 Abs. 5 Z 1 und 2 gewährt.
- Bei ausländischen Kapitalerträgen im Sinne des § 27 Abs. 2 Z 1 lit. a bis c das Kreditinstitut, das die Kapitalerträge auszahlt.

2. Bei Einkünften aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen und bei Einkünften aus Derivaten:

a) Die inländische depotführende Stelle.

b) Die inländische auszahlende Stelle, wenn keine inländische depotführende Stelle vorliegt, es sich bei der depotführenden Stelle um eine Betriebsstätte der auszahlenden Stelle oder ein konzernzugehöriges Unternehmen handelt und die auszahlende Stelle in Zusammenarbeit mit der depotführenden Stelle die Realisierung abwickelt und die Erlöse aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen, aus dem Differenzausgleich, aus der Veräußerung von Derivaten oder die Stillhalterprämie gutschreibt.

Als inländische depotführende oder auszahlende Stellen kommen in Betracht:

- Kreditinstitute im Sinne des Bankwesengesetzes (§ 1 BWG),
- Zweigstellen eines Kreditinstituts aus Mitgliedstaaten (§ 9 BWG),
- Zweigstellen eines Dienstleisters mit Sitz in einem Mitgliedstaat, der auf Grund der Richtlinie 2013/36/EU, ABl. Nr. L 176 vom 27.06.2013 S. 338, oder auf Grund der Richtlinie 2004/39/EG, ABl. Nr. L 145 vom 30.04.2004 S. 1, in der Fassung der Richtlinie 2010/78/EU, ABl. Nr. L 331 vom 15.12.2010 S. 120, zur Erbringung von Wertpapierdienstleistungen und Nebendienstleistungen im Inland berechtigt ist.

Abs. 3: Der Abzugsverpflichtete hat die Kapitalertragsteuer im Zeitpunkt des Zufließens der Kapitalerträge abzuziehen. Die Kapitalerträge gelten für Zwecke der Einbehaltung der Kapitalertragsteuer als zugeflossen:

1. Bei Kapitalerträgen, deren Ausschüttung von einer Körperschaft oder deren Zuwendung durch eine nicht unter § 5 Z 6 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 fallende

Privatstiftung beschlossen wird, an jenem Tag, der im Beschluss als Tag der Auszahlung bestimmt ist. Wird im Beschluss kein Tag der Auszahlung bestimmt, gilt der Tag nach der Beschlussfassung als Zeitpunkt des Zufließens.

2. Bei anderen Kapitalerträgen aus der Überlassung von Kapital

– nach Maßgabe des § 19, wenn es sich um Zinserträge aus Geldeinlagen bei Kreditinstituten oder nicht unter Z 1 fallende sonstige Bezüge im Sinne des § 27 Abs. 2 Z 1 lit. a handelt,

– im Zeitpunkt der Fälligkeit der Kapitalerträge bei allen sonstigen Kapitalerträgen aus der Überlassung von Kapital.

Bei Meldung des Eintritts von Umständen, die die Abzugspflicht beenden oder begründen (insbesondere Befreiungserklärung oder Widerrufserklärung), oder bei Zustellung eines Bescheides im Sinne des § 94 Z 5 letzter Satz gelten der Zinsertrag, der auf den Zeitraum vom letzten Zufließen gemäß § 19 bis zur Meldung oder Zustellung entfällt, bzw. die anteiligen Kapitalerträge im Rahmen der Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen als Stückzinsen als zugeflossen. Im Falle einer Depotentnahme oder eines Wegzugs im Sinne der Z 3 sind der Zinsertrag, der auf den Zeitraum vom letzten Zufließen gemäß § 19 bis zur Meldung oder Zustellung entfällt, bzw. die anteiligen Kapitalerträge im Rahmen der Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen als Stückzinsen zu erfassen.

3. Bei Kapitalerträgen gemäß § 27 Abs. 3 und 4

– nach Maßgabe des § 19;

– im Falle der Entnahme aus dem Depot im Sinne des § 27 Abs. 6 Z 1 lit. a im Entnahmezeitpunkt;

– im Falle des Wegzugs im Sinne des § 27 Abs. 6 Z 1 lit. b im Zeitpunkt der Veräußerung, der Entnahme oder des sonstigen Ausscheidens aus dem Depot, jedoch höchstens im Ausmaß des Erlöses oder des gemeinen Wertes im Zeitpunkt der Entnahme oder des sonstigen Ausscheidens; bei Geldeinlagen bei Kreditinstituten und sonstigen Forderungen gegenüber Kreditinstituten im Sinne des § 27a Abs. 1 Z 1 jedoch nach Maßgabe des § 19. Der Abzugsverpflichtete kann die herauszugebenden Wirtschaftsgüter und Derivate im Sinne des § 27 Abs. 3 und 4 bis zum Ersatz der voraussichtlich anfallenden Kapitalertragsteuer durch den Schuldner zurückbehalten.

Abs. 4: Dem Empfänger der Kapitalerträge ist 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.

Abs. 5: Werden gutgeschriebene Kapitalerträge aus der Überlassung von Kapital nachträglich gekürzt, ist vom Abzugsverpflichteten die auf die nachträglich gekürzten Kapitalerträge entfallende Kapitalertragsteuer gutzuschreiben. Verluste aus der Einlösung von Wirtschaftsgütern im Sinne des § 27 Abs. 3 stellen keine nachträgliche Kürzung dar.

Gemäß § 96 Abs. 1 EStG ist die Kapitalertragsteuer innerhalb folgender Zeiträume abzuführen:

1. a) Bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital gemäß § 27 Abs. 2 Z 1 und § 27 Abs. 5 Z 7, deren Schuldner Abzugsverpflichteter (§ 95 Abs. 2 Z 1 lit. a) ist, hat der Abzugsverpflichtete die einbehaltenen Steuerbeträge unter der Bezeichnung „Kapitalertragsteuer“ binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abzuführen, und zwar auch dann, wenn der Gläubiger die Einforderung des Kapitalertrages (zum Beispiel die Einlösung der Gewinnanteilscheine) unterlässt.

b) Bei Zinsen aus Geldeinlagen bei Kreditinstituten und aus sonstigen Forderungen gegenüber Kreditinstituten im Sinne des § 27a Abs. 1 Z 1 hat der Abzugsverpflichtete am 15. Dezember jeden Jahres eine Vorauszahlung zu entrichten. Der Berechnung der Vorauszahlung sind folgende Werte zugrunde zu legen:

– Der Bestand an laufend verzinsten Geldeinlagen und sonstigen Forderungen zum letzten vorangegangenen Jahresabschluss.

– Das bis 1. Dezember des laufenden Kalenderjahres ermittelte jeweilige arithmetische Mittel der den laufend verzinsten Einlagen und sonstigen Forderungen zuzuordnenden Zinssätze des laufenden Kalenderjahres.

– Der bis 30. Oktober des laufenden Jahres angefallene Zinsaufwand für nicht laufend verzinsten Geldeinlagen und sonstige Forderungen. Dieser Zinsaufwand ist um 15% zu erhöhen.

Die Vorauszahlung beträgt 90% der aus diesen Werten errechneten Jahressteuer. Die restliche Kapitalertragsteuer ist am 30. September des Folgejahres zu entrichten.

c) Bei Zinsen, die der beschränkten Einkommensteuerpflicht gemäß § 98 Abs. 1 Z 5 lit. b unterliegen, hat der Abzugsverpflichtete die in einem Kalenderjahr einbehaltenen Steuerbeträge spätestens am 15. Februar des Folgejahres zu entrichten.

d) Bei allen anderen kapitalertragsteuerpflichtigen Einkünften aus der Überlassung von Kapital hat der Abzugsverpflichtete die in einem Kalendermonat einbehaltenen Steuerbeträge unter der Bezeichnung „Kapitalertragsteuer“ spätestens am 15. Tag nach Ablauf des folgenden Kalendermonates abzuführen.

2. Bei Einkünften aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen und bei Einkünften aus Derivaten hat der Abzugsverpflichtete die unter Berücksichtigung des Verlustausgleichs gemäß § 93 Abs. 6 einbehaltenen Steuerbeträge unter der Bezeichnung „Kapitalertragsteuer“ spätestens am 15. Tag nach Ablauf des folgenden Kalendermonats abzuführen.

Abs. 2: Die Kapitalertragsteuer ist an das für die Erhebung der Einkommen- oder Körperschaftsteuer des Abzugsverpflichteten zuständige Finanzamt abzuführen. Ist eine Körperschaft des öffentlichen Rechts zum Abzug verpflichtet, ist für die Erhebung jenes Finanzamt örtlich zuständig, in dessen Bereich die Zahlstelle liegt.

Abs. 3: Der Abzugsverpflichtete hat innerhalb der im Abs. 1 festgesetzten Frist dem Finanzamt eine Anmeldung elektronisch zu übermitteln. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Übermittlung mit Verordnung festzulegen. In der Verordnung kann vorgesehen werden, dass sich der Abgabenschuldner einer bestimmten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle zu bedienen hat.

Die Anmeldung ist innerhalb der im Abs. 1 angeführten Fristen auch dann einzureichen, wenn ein Steuerabzug nicht vorzunehmen ist. In diesem Fall ist das Unterbleiben des Steuerabzugs zu begründen.

Abs. 4: Der Abzugsverpflichtete hat dem Empfänger der Kapitalerträge folgende Bescheinigungen zu erteilen:

1. Eine Bescheinigung über die Höhe der Einkünfte und des Steuerbetrages, über den Zahlungstag, über die Zeit, für welche die Einkünfte gezahlt worden sind, und über das Finanzamt, an das der Steuerbetrag abgeführt worden ist. Die Höhe der Einkünfte gemäß § 98 Abs. 1 Z 5 lit. b und der darauf entfallende Steuerbetrag sind gesondert auszuweisen.

2. Eine Bescheinigung über den Verlustausgleich gemäß § 93 Abs. 6. Darin sind für jedes Depot gesondert die bis zum Ende des Kalenderjahres erzielten positiven und negativen Einkünfte, untergliedert nach § 27 Abs. 2 und § 27 Abs. 3 und 4, sowie allfällige Änderungen der Depotinhaberschaft anzugeben. Auszuweisen ist weiters die Höhe der insgesamt im Rahmen des Verlustausgleichs gemäß § 93 Abs. 6 berücksichtigten negativen Einkünfte und erteilten Gutschriften.

Die Verpflichtung des Abzugsverpflichteten nach Z 1 entfällt, wenn Kapitalerträge für seine Rechnung durch ein Kreditinstitut gezahlt werden und wenn über die Zahlung eine der Bescheinigung gleichartige Bestätigung erteilt wird.

Gemäß § 21 Abs. 1 AVOG ist Betriebsfinanzamt das Finanzamt, in dessen Bereich eine Körperschaft, Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit oder Vermögensmasse ihren Ort der Geschäftsleitung (§ 27 Abs. 2 BAO) oder, sofern dieser nicht im Inland gelegen ist, ihren inländischen Sitz hat oder hatte.

Abs. 2: Das Betriebsfinanzamt ist zuständig

- 1. für die Erhebung der Körperschaftsteuer der in Abs. 1 genannten Steuersubjekte,*
- 2. für die Erhebung der Umsatzsteuer,*
- 3. für die Erhebung der Dienstgeberbeiträge (§§ 41 ff Familienlastenausgleichsgesetz 1967),*

4. für die Feststellung von Einkünften (§ 188 BAO) aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und aus selbständiger Arbeit sowie

5. für die Erhebung der Kammerumlage (§§ 122 und 126 Wirtschaftskammergesetz 1998 – WKG).

aktuelle Fassung:

Abs. 3: Das Betriebsfinanzamt des Abfuhrpflichtigen ist zuständig in Angelegenheiten der Abzugsteuern (einschließlich Vorschreibung der Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 4 EStG 1988). (BBKG 2010, BGBI I 2010/105 ab 15.12.2010) 2. AbÄG 2014, BGBI I 2014/105 ab 30.12.2014

Fassung im Zeitpunkt der Vorschreibung der verfahrensgegenständlichen Kapitalertragsteuer:

Abs. 3: Das Betriebsfinanzamt des Abfuhrpflichtigen ist zuständig in Angelegenheiten der Abzugsteuern (einschließlich Vorschreibung der Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 5 EStG 1988).

Bei der I.GmbH, steuerlich erfasst beim Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat und Gerasdorf (StNr. Z), wurde im Rahmen einer Betriebspprüfung für die Jahre 2008 bis 2011 festgestellt, dass verdeckte Gewinnausschüttungen vorliegen und am 10. Dezember 2013 ein Bescheid über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer an den Bf. als Empfänger der Kapitalerträge und damit nach § 95 Abs. 2 EStG Schuldner der Kapitalertragsteuer für 1/2008 bis 3/2013 erlassen. Die Abgabenbehörde ist davon ausgegangen, dass die Voraussetzungen nach § 95 Abs. 4 EStG vorliegen.

Erläuternde Bemerkung zu § 21 Abs. 3 AVOG BGBI I 105/2010:

"Die Ergänzung im § 21 Abs. 3 AVOG 2010 bezweckt eine Klarstellung der Frage, ob das Betriebsfinanzamt des Abfuhrpflichtigen für die Festsetzung der Kapitalertragsteuern gegenüber dem Empfänger der Kapitalerträge zuständig ist."

Erläuternde Bemerkung zu § 21 Abs. 3 AVOG BGBI I 105/2014:

"Die Änderung in § 21 Abs. 3 AVOG 2010 ist lediglich eine Zitierungsanpassung."

Bei Erlassung des BGBI I 2010/105 war der aktuell unter § 95 Abs. 4 EStG erfasste Text wortident unter § 95 Abs. 5 EStG. Die Verschiebung der Textpassage unter § 95 Abs. 4 EStG erfolgt mit BudBG 2011.

Es war bereits mit Ergänzung des § 21 Abs. 3 AVOG durch BGBI I 105/2010 erklärt Ziel des Gesetzgebers nur eine Klarstellung zu bestehenden Normen und nicht eine Änderung eines bestehenden Normenkomplexes vorzunehmen.

Der vorliegenden Fehler in der Zitierungsanpassung war auch leicht erkennbar, da ein Hinweis auf Abs. 5 nach Änderung des § 95 EStG keinen Sinn ergibt.

Gesetzgeberischer Wille war daher stets eine Abgabenvorschreibung auch an den Empfänger der Kapitalerträge durch das Betriebsfinanzamt der abzugsverpflichteten Gesellschaft.

Da nach § 21 Abs. 3 AVOG das Betriebsfinanzamt der ausschüttenden Gesellschaft in Angelegenheiten der Vorschreibung der Kapitalertragsteuer zuständig ist, musste beim Finanzamt Wien 3/6/7/11/15/Schwechat und Gerasdorf für den Bf. neu eine Steuernummer zur Verbuchung der Kapitalertragsteuer angelegt werden (StNr. x).

Der Bf. war als Abgabepflichtiger jedoch bereits beim Finanzamt Wien 8/16/17 (StNr. y) steuerlich erfasst, daher war bei Zustellung des Bescheides über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer die bei seinem Wohnsitzfinanzamt bestehende Zustellvollmacht für die Steuerberatungskanzlei Vindobona-Interbuch Wirtschaftstreuhandgesellschaft GmbH zu berücksichtigen.

Die Kapitalertragsteuer wäre jeweils binnen einer Woche ab Zufluss der Kapitalerträge fällig gewesen und wurde bei Fälligkeit nicht entrichtet.

Daher ist rechtsrichtig auch der verfahrensgegenständliche Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschläge auf Basis der angefallenen und bei Fälligkeit nicht entrichteten Kapitalertragsteuer für die Jahre 2008, 2009, 2010, 2011 und 2012 an die Vindobona-Interbuch Wirtschaftstreuhandgesellschaft GmbH zugestellt worden.

Die Beschwerde vom 2. Jänner 2014 gegen die Festsetzung der Säumniszuschläge wurde durch die Kanzlei Theiss Puchinger Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungs GmbH eingebracht, die nach den am Konto x erfassten Daten ab 23.12.2013 als steuerlicher Vertreter dazu berechtigt war.

Allerdings ist nunmehr festzustellen, dass die Beschwerdevorentscheidung vom 16.7.2014 unrichtig an die Kanzlei Theiss Puchinger Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungs GmbH zugestellt wurde, da diese Kanzlei erst seit 5. September 2014 auch über eine Zustellvollmacht verfügt.

Diesbezüglich hätte berücksichtigt werden müssen, dass bis 24. April 2015 bei der StNr. y eine Zustellvollmacht für die Kanzlei Vindobona-Interbuch Wirtschaftstreuhandgesellschaft GmbH aufrecht war und die Beschwerdevorentscheidung zu Handen dieser Kanzlei zugestellt werden.

Gemäß § 262 Abs. 1 BAO ist über Bescheidbeschwerden nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdevorentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

Abs. 2 Die Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung hat zu unterbleiben,

- a) wenn dies in der Bescheidbeschwerde beantragt wird und*
- b) wenn die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorlegt.*

Abs. 3 Wird in der Bescheidbeschwerde lediglich die Gesetzwidrigkeit von Verordnungen, die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen oder die Rechtswidrigkeit von Staatsverträgen behauptet, so ist keine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen, sondern die Bescheidbeschwerde unverzüglich dem Verwaltungsgericht vorzulegen.

Abs. 4 Weiters ist keine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen, wenn der Bundesminister für Finanzen den angefochtenen Bescheid erlassen hat.

Gemäß § 274 Abs. 1 BAO hat über die Beschwerde eine mündliche Verhandlung stattzufinden,

1. wenn es beantragt wird

- a) in der Beschwerde,*
- b) im Vorlageantrag (§ 264),*
- c) in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) oder*
- d) wenn ein Bescheid gemäß § 253 an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, innerhalb eines Monates nach Bekanntgabe (§ 97) des späteren Bescheides, oder*

2. Wenn es der Einzelrichter bzw. der Berichterstatter für erforderlich hält.

Abs. 2: Obliegt die Entscheidung über die Beschwerde dem Senat, so hat eine mündliche Verhandlung weiters stattzufinden,

- 1. wenn es der Senatsvorsitzende für erforderlich hält oder*
- 2. wenn es der Senat auf Antrag eines Mitglieds beschließt.*

Abs. 3: Der Senat kann ungeachtet eines Antrages (Abs. 1 Z 1) von einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn die Beschwerde

- 1. als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen ist (§ 260),*
- 2. als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären ist oder*
- 3. wenn eine Aufhebung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erfolgt (§ 278).*

Abs. 4: Der Senatsvorsitzende hat den Ort und den Zeitpunkt der Verhandlung zu bestimmen. Hat eine mündliche Verhandlung stattzufinden, so sind die Parteien mit dem Beifügen vorzuladen, dass ihr Fernbleiben der Durchführung der Verhandlung nicht entgegensteht.

Abs. 5: Obliegt die Entscheidung über die Beschwerde dem Einzelrichter und hat nach Abs. 1 eine mündliche Verhandlung stattzufinden, so sind Abs. 3 und 4 sowie § 273 Abs. 1, § 275 und § 277 Abs. 4 sinngemäß anzuwenden; hierbei sind die Obliegenheiten und Befugnisse des Senatsvorsitzenden dem Einzelrichter auferlegt bzw. eingeräumt.

Nach § 262 BAO hat demnach verfahrensgegenständlich zwingend eine Beschwerdevorentscheidung zu ergehen. Die Beschwerdevorentscheidung ist nicht ordnungsgemäß adressiert und zugestellt worden, daher konnte sie keine Rechtswirkung erlangen.

Der dagegen eingebrachte Vorlageantrag war somit ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung und ohne Eingehen auf Einwendungen gegen die Zurückweisung der Beschwerde bzw. Abweisung der Beschwerde als unzulässig eingebracht zurückzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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 solche Rechtsfrage liegt verfahrensgegenständlich nicht vor.

Wien, am 10. September 2015