

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Wirtschaftstreuhand Dkfm. Herbert DUFFEK Gesellschaft m.b.H., Neubaugasse 25/1/5, 1070 Wien, über die Beschwerde vom 28. Jänner 2016 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide (Kapitalertragsteuer) für die Jahre 2010 bis 2014 des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 17. August 2015 Steuernummer *** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.), Herr ***2*** ***3***, ist der Geschäftsführer und alleinige Gesellschafter der ***4*** GmbH, welche im Baugewerbe tätig ist.

Für die Jahre 2010 bis 2013 fand bei der ***3***-Bau GmbH eine Außenprüfung statt. Gegenstand der Prüfung waren die Umsatzsteuer 2010 -2013, die Körperschaftsteuer 2010 - 2013 und die Kapitalertragsteuer 2010-2013.

Für das Jahr 2014 erfolgte eine Nachschau betreffend Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer.

Im Zuge der Außenprüfung wurde festgestellt, dass die ***3*** Bau GmbH im gesamten Prüfungs- und Nachschauzeitraum Ausgaben für Fremdleistungen zum Abzug gebracht hat, wobei die (vorgeblich) beauftragten Subunternehmen laut diverser Außenprüfungen als Betrugsfirmen einzustufen gewesen sind. Deren Funktion hätte in der Erfüllung von Sozialbetrug- und Hinterziehungstatbeständen bestanden und es seien im Namen dieser Firmen Scheinrechnungen ausgestellt worden, um fingierte Ausgaben lukrieren zu können.

Mittels Vorhalt ist der Geschäftsführer und alleinige Gesellschafter Herr ***3*** daher aufgefordert worden, Stellung zu nehmen und sämtliche Unterlagen in Zusammenhang mit diesen Subfirmen wie Bautagebücher, Verträge, Stundenaufzeichnungen, Schriftverkehr usw. vorzulegen.

Dieser führte dazu aus, dass keine derartigen Unterlagen vorgelegt werden könnten; er habe keine Bautagebücher geführt und habe die "Schmierzettel" betreffend die Stundenaufzeichnungen der auf den Baustellen angetroffenen Arbeiter weggeworfen.

Weiters gab er bekannt, dass er niemals bei den Subfirmen gewesen sei, sondern die Geschäftsführer oder für die jeweilige GmbH zuständigen Personen zu ihm ins Büro gekommen seien.

Aufgrund dieser Tatsachen und der Tatsache, dass beim überwiegenden Teil der Subfirmen bereits im Zuge diverser Außenprüfungen und Erhebungen festgestellt worden ist, dass es sich bei diesen Firmen um Schein- bzw. Betrugsfirmen gehandelt habe, wurden nur 50% der Aufwendungen für die Fremdleistungen von der Betriebsprüfung als Betriebsausgaben anerkannt (Tz. 2).

[...]

Zur vorgeschriebenen Kapitalertragsteuer wurde im Bericht (Tz. 3) Folgendes ausgeführt:

„Die nicht anerkannten Betriebsausgaben lt. Tz 2 stellen verdeckte Ausschüttungen dar und sind der Kapitalertragsteuer zu unterziehen.

Die Kapitalertragsteuer in Höhe von 25% der verdeckten Ausschüttung wird dem Geschäftsführer der ***3*** Bau GmbH, dem Hrn. ***Bf1*** persönlich vorgeschrieben.

	2010	2011	2012	2013	2014
vGA	65.643,51	139.727,08	671.709,90	161.540,00	158.854,75
25% Kest	16.410,88	34.931,77	167.927,48	40.385,13	39.213,69

Im Tz. 4 des Betriebsprüfungsbericht wird wie folgt festgehalten:

„Auch im Nachschauzeitraum 2014 wurden Fremdleistungen als Aufwand gebucht. Die Bezahlung dieser vermeintlichen Aufwendungen erfolgte auch wie in den Vorjahren bar. Wie im Prüfungszeitraum werden 50% der Fremdleistungen, da es sich auch bei den nachstehenden Aufwendungen um Scheinrechnungen (es konnten keinerlei Aufzeichnungen vorgelegt werden, siehe auch Tz 1) handelt, nicht anerkannt.

Die auszuscheidenden 50% des Fremdleistungsaufwandes stellen verdeckte Gewinnausschüttungen dar und sind der Kapitalertragsteuer in Höhe von 25% zu unterziehen. Die Kapitalertragsteuer wird dem Geschäftsführer Hr. ***Bf1*** vorgeschrieben.“

Die Abgabenbehörde folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ für die Jahre 2010 bis 2014 neben den Körperschaftsteuerbescheiden für die Jahre 2011 bis 2014 an die

3 Bau GmbH die "Haftungs- und Abgabenbescheide (Kapitalertragsteuer)" an den Gf. ***Bf1*** und führte begründend aus:

„Gemäß § 95 EStG schulden Sie als Empfänger der Kapitalerträge die Kapitalertragsteuer und werden daher für folgende Abgaben in Anspruch genommen:

<i>Kapitalertragsteuer</i>	<i>Bemessungsgdl. €</i>	<i>%</i>	<i>Kapitalertragsteuer €</i>
<i>für 2010</i>	<i>65.643,51</i>	<i>25</i>	<i>16.419,88</i>
<i>für 2011</i>	<i>139.727,08</i>	<i>25</i>	<i>34.931,77</i>
<i>für 2012</i>	<i>671.709,90</i>	<i>25</i>	<i>167.927,48</i>
<i>Für 2013</i>	<i>161.540,00</i>	<i>25</i>	<i>40.385,00</i>
<i>Für 2014</i>	<i>156.884,75</i>	<i>25</i>	<i>39.213,69</i>

Ausgeführt wurde, dass die Begründung dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung (oa. Tz 2 und Tz 3) bei der ***3*** Bau GmbH zu entnehmen sei.

Gegen die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2010 - 2013 und gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide (Kapitalertragsteuer) für die Jahre 2010 - 2014 brachte der steuerlichen Vertreter Beschwerde ein.

*In der **Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide** vertrat der Steuerberater lediglich die Ansicht, dass es sich bei den Firmen nicht um Schein- sondern um Betrugsfirmen gehandelt habe. Dies werde im Zuge der Beschwerde von ihm dokumentiert werden.*

Die Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide betreffend die Jahre 2010, 2011 und 2013 wies das Bundesfinanzgericht ab, da der steuerliche Vertreter der Bf. den Feststellungen der Betriebsprüfung nicht widerlegen konnte.

*Der Beschwerde betreffend das Jahr 2012 gab das Bundesfinanzgericht teilweise Folge, da aus dem vorgelegten Akt und auch dem Bericht für das BFG nicht erkennbar war, auf Grund welcher Umstände die Betriebsprüfung 50% der Betriebsausgaben betreffend die Fremdleistungen der Firmen ***5*** und ***6*** nicht anerkannt habe.*

Es wurde keine Revision eingebracht. Die Bescheide erwuchsen in Rechtskraft.

Betreffend das Jahr 2014 war keine Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid erhoben worden.

In der Beschwerde gegen die "Haftungs- und Abgabenbescheide (Kapitalertragsteuer)" führte der steuerliche Vertreter lediglich an, dass, da gegen die Körperschaftsteuerbescheide Beschwerde eingebracht worden sei und diese mit positiver Erledigung wegfielen, auch Beschwerde gegen die Haftungs- und Abgabebescheide hinfällig sei. Er stellte daher den Antrag die Haftungs- und Abgabenbescheide 2010 bis 2014 aufzuheben.

Das Finanzamt entschied über die Beschwerde gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide (Kapitalertragsteuer) 2010 bis 2014 mit abweisenden Beschwerdevereinscheidungen und

führte lediglich aus, dass die Begründung dem Bericht über das Ergebnis der Aussenprüfung bei der ***3*** Bau GmbH zu entnehmen sei.

Diese lautet:

*„Die Fa. ***3*** Bau GmbH hat im Prüfungszeitraum Aufwendungen für Fremdarbeiten diverser Subfirmen geltend gemacht. Im Zuge der Prüfung (bei einem Großteil der Subfirmen wurden Prüfungen oder Erhebungen durchgeführt) wurde festgestellt, dass es sich bei diesen Fremdfirmen um Betrugsfirmen handelt.*

Auf die näheren Ausführungen im Prüfungsbericht wird verwiesen.

Weiters ist anzumerken, dass bereits in der Niederschrift über die Schlussbesprechung der Steuerberater angemerkt hat, dass es sich bei den fraglichen Firmen seiner Ansicht nach nicht um Schein- sondern um Betrugsfirmen handelt und angekündigt, dies im Zuge der Beschwerde zu dokumentieren. In Ihrer Beschwerde wird auf diese Tatsache jedoch nicht weiter eingegangen, sondern nur bei der Auflistung der einzelnen Firmen wieder darauf hingewiesen, dass es sich um Betrugsfirmen handeln solle - nähere Dokumentationen sind ausgeblieben. Neue Beweise (wer tatsächlich auf den diversen Baustellen gearbeitet hat wurden nicht vorgelegt).

Es war spruchgemäß zu entscheiden.“

Der steuerliche Vertreter stellte den Antrag die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht legt seiner Entscheidung den im folgenden dargestellten Sachverhalt zugrunde, der sich aus den Akten des Verwaltungsverfahrens, den Unterlagen der Betriebsprüfung sowie dem Vorbringen der Parteien im gegenständlichen Beschwerdeverfahren ergibt.

Der Bf. ist der Geschäftsführer und alleinige Gesellschafter der ***3*** Bau GmbH, die im Baugewerbe tätig ist.

Bei der ***3*** Bau GmbH fand für die Jahre 2010 bis 2013 eine Betriebsprüfung und für das Jahr 2014 eine Nachschau statt.

Zusammenfassend wurde festgestellt:

"Im gesamten Prüfungs- und Nachschauzeitraum wurden Rechnungen von Subunternehmen vorgelegt und als Betriebsausgaben geltend gemacht.

Mittels Vorhalt wurde die Firma aufgefordert, sämtliche Unterlagen in Zusammenhang mit

diesen Subfirmen wie Bautagebücher, Verträge, Stundenaufzeichnungen, Schriftverkehr usw. vorzulegen. Es konnten keine derartigen Unterlagen vorgelegt werden.

*Auch hat der Gf. der ***3*** Bau GmbH, Hr. ***Bf1***, bekanntgegeben, niemals in einer Subfirma gewesen zu sein.*

Auf Grund dieser und der Tatsache, dass beim überwiegenden Teile der Subfirmen bereits im Zuge div. Prüfungen und Erhebungen festgestellt wurde, dass es sich bei diesen Firmen um Schein- bzw. Betrugsfirmen handelt, wurden die fraglichen Fremdleistungen als Scheinrechnungen gewertet.

*Der Steuerberater der Fa. ***3*** Bau GmbH ist der Ansicht, dass es sich bei den Firmen nicht um Schein- sondern um Betrugsfirmen handelt. Dies werde im Zuge der Berufung vom Steuerberater dokumentiert werden."*

Im Schätzungswege wurden 50% der als Ausgaben geltend gemachten Fremdleistungen betreffend diese Firmen – vgl. oa. Aufstellung - nicht anerkannt und als verdeckte Ausschüttungen dem Gf. zugeschrieben.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Außenprüfung und erließ die im gegenständlichen Verfahren angefochtenen "Haftungs- und Abgabenbescheide (Kapitalertragsteuer)" für die Zeiträume 2010 bis 2014 und führte aus, dass der Bf. ***Bf1*** gemäß § 95 EStG als Empfänger der Kapitalerträge die Kapitalertragsteuer für diese Zeiträume schuldet und für die Kapitalertragsteuer in Höhe von 25 % der verdeckten Ausschüttung in Anspruch genommen wird.

Gegen diese Bescheide erhob der Bf fristgerecht Beschwerde.

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob die im Außenprüfungsbericht nicht anerkannten Aufwendungen für Fremdleistungen in Höhe von 50% als verdeckte Ausschüttungen zu qualifizieren sind und folglich ob dem Gf. ***Bf1*** zu Recht dafür Kapitalertragsteuer vorgeschrieben wurde.

Rechtliche Beurteilung

Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien, oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung zählen zu den Einkünften aus Kapitalvermögen ([§ 27 Abs. 1 lit. a EStG 1988](#)). Solche Einkünfte unterliegen, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat (inländische Kapitalerträge), der Kapitalertragsteuer ([§ 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988](#)).

Nach § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer). Zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen im Sinne des § 93 Abs. 2 EStG 1988 zählen auch verdeckte Ausschüttungen nach § 8 Abs. 2 KStG 1988.

Die Kapitalertragsteuer beträgt gem. [§ 95 Abs. 1 EStG 1988](#) 25%.

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

Entscheidend für die Beurteilung eines Sachverhaltes als verdeckte Ausschüttung ist nach der Rechtsprechung u.a. die Feststellung, dass einem Anteilsinhaber, im gegenständlichen Fall dem Bf., bzw. einer ihm nahestehenden Person ein Vermögensvorteil aus gesellschaftsrechtlicher Veranlassung zugewendet wird.

Im gegenständlichen Fall wurden dem Bf. die nicht anerkannten Betriebsausgaben für Fremdleistungen in Höhe von pauschal 50% als Empfänger der Erträge der Kapitalertragsteuer vorgeschrieben.

Verdeckte Ausschüttungen sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form außer der Dividende oder sonstigen offenen Gewinnverteilung unter welcher Bezeichnung auch immer gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde (vgl. das hg Erkenntnis vom 26. März 2003, 99/13/0108). Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben (vgl. VwGH 03.08.2000, [96/15/0159](#)).

Verdeckte Ausschüttungen müssen aber - jedenfalls im Falle der bescheidmäßigen Inanspruchnahme der ausschüttenden Körperschaft - anhand des Zuflusstages sowie anderer Merkmale individualisiert werden, wozu für jeden Zufluss die folgenden Mindestangaben zählen werden:

- Name des Empfängers des Kapitalertrages,
- Zuflusstag und Umschreibung des Vorteiles,
- Nennung der Höhe der KEST bzw. eventuell auch der Bemessungsgrundlage.

Fehlt der Name des Empfängers des Kapitalertrages oder auch die Beschreibung des zugeflossenen Vorteiles, wurde die Abgabe nicht ausreichend konkretisiert. Ein solcher Bescheid ist im Rechtsmittelverfahren regelmäßig ersatzlos aufzuheben.

Die Angabe eines Zeitraumes kommt nur dann in Frage, wenn es sich wirklich um einen dauerhaft gleichbleibenden Zufluss handelt. Das wäre etwa bei im Kleid von Dauerschuldverhältnissen zufließenden verdeckten Ausschüttungen der Fall (z. B. unterlassene oder zu niedrige Verzinsung einer Gesellschafterverbindlichkeit, überhöhte Dauermiete, Gesellschafter-Geschäftsführer-Bezug nach Überschreiten der angemessenen Gesamtausstattung, dauernde private Nutzung eines Pkw etc.).

Die Darstellung hat entweder im Spruch selbst oder in einer Begründung bzw. in einem Außenprüfungsbericht zu erfolgen, auf die /den im Bescheid (Spruch) hingewiesen wird. (KESt-Haftungsbescheide für (verdeckte) Ausschüttungen, Schwaiger in SWK 25/2010, S 777).

Im gegenständlichen Fall wurde der Bf. als Empfänger der nicht anerkannten Betriebsausgaben im "Haftungs- und Abgabenbescheid" genannt, jedoch weder der Zuflusstag noch die zugrundeliegenden Geschäfte konkretisiert.

Die nicht anerkannten Betriebsausgaben bei der ***3*** Bau GmbH wurden pauschal in Höhe von 50% geschätzt und als verdeckte Ausschüttungen festgestellt (vgl. BfG GZ RV/7101564/2017) und wurden dann pauschal in die "Haftungs- und Abgabenbescheide" übernommen.

In Bezug auf die Festsetzung der Kapitalertragsteuer und der Feststellung des Vorliegens einer verdeckten Ausschüttung, ist jedoch Voraussetzung, dass nachweislich einem Anteilsinhaber oder einer diesem nahestehenden Person ein Vermögensvorteil aus gesellschaftsrechtlichen Veranlassung zugewendet wurde.

Die Außenprüfung zog auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes, dass es sich bei dem überwiegenden Teil der Subunternehmern um Betrugsfirmen bzw. Scheinfirmen gehandelt hat, den Schluss, dass die Zahlungen an diese Firmen zu 50% (pauschal) nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen sind (Tz. 2 des Berichtes) und beurteilte diese Vorgänge als verdeckte Ausschüttungen (Tz. 3 des Berichtes).

Das Finanzamt folgte den Ausführungen der Betriebsprüfung und nahm den Bf. als Empfänger der Kapitalerträge für die Kapitalertragsteuer in Anspruch.

Eine Überprüfung, ob die gesamten überhöhten Zahlungen von 50% an den Bf. gegangen sind, erfolgte nicht.

Es ist für das Bundesfinanzgericht nicht erkennbar, ob den Ausführungen des Bf., dass er die Bezahlung für die Fremdleistungen an den jeweiligen Geschäftsführer geleistet habe, nachgegangen wurde.

Auch wurde von der Betriebsprüfung in keinsten Weise festgestellt und erläutert, in welcher Art und ob für die erbrachten Leistungen zu viel bezahlt worden ist.

Wem die überhöhten Zahlungen geleistet worden sind und ob es zu Kick-Back Zahlungen an den Bf. gekommen ist, wurde von der Betriebsprüfung nicht erläutert bzw. nachgewiesen.

Aus dem Akteninhalt war für das Bundesfinanzgericht nicht feststellbar, dass bzw. ob Rechnungsbeträge und in welcher Höhe an die ***3*** Bau GmbH zurückgeflossen sind bzw. in welcher Form, Beträge dem Bf. zugeflossen sind.

Aus der Tatsache, dass die Zahlungen bar an die Geschäftsführer der Subfirmen auf Grund der

festgestellten Leistungen von Stundenaufzeichnungen erfolgt sind, konnte das Bundesfinanzgericht nicht auf einen Rückfluss an den Bf. zu schließen.

Für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung müssen jedoch die bereits oa. folgende Voraussetzungen kumulativ vorliegen: Die Zuwendung eines geldwerten Vorteils, die Eigentums- oder Nahebeziehung des Vorteilsempfängers zur Körperschaft (z.B. VwGH vom 1. März 2007, 2 1004/15/0096), das objektive Tatbild der Bereicherung des Empfängers zulasten der Körperschaft (z.B. VwGH vom 8. Februar 2007, 2 1004/15/0149) sowie das subjektive Tatbild der auf Vorteilsgewährung gerichteten Willensentscheidung (z.B. VwGH vom 31. März 2004, 99/13/0260, u.a.) (Raab/Renner in Die Körperschaftsteuer, KStG 1988, § 8, Tz. 723)

Der Gf. führte im Zuge der Betriebsprüfung aus, dass er zwar des öfteren überhöhte Zahlungen für die erbrachten Leistungen den Subfirmen bezahlt habe, jedoch nichts dagegegeng gehalten habe, da zu einem die Leistungen erbracht worden seien und zum anderen in der Baubranche der Druck sehr groß sei. Er habe immer bar bezahlt und habe immer geachtet, dass die Bauarbeiter der Subfirmen sofort ihren Gehalt bekommen hätten. Es sei in der Baubranche nicht unüblich die erbrachten Leistungen bar zu bezahlen.

*Dass es sich bei den Subunternehmern die für die ****3*** Bau GmbH die Leistungen erbracht haben, laut diverser Betriebsprüfungen um Betrugsfirmen bzw. Scheinfirmen gehandelt habe, die Rechnungen für erbrachte Leistungen ausgestellt hätten, die sie gar nicht erbringen hätten können, da sie kein Bauunternehmen gehabt hätten und keine Bauarbeiter angestellt gewesen seien und keinen Firmensitz gehabt hätten, sei ihm nicht erkennbar gewesen, da wie er ausgeführt habe, die Leistungen erbracht worden sind und die Arbeiter dafür bezahlt worden sind. Er als Geschäftsführer habe sich auch soweit es ihm möglich war über die Existenz der Subunternehmen erkundigt.*

Die Betriebsprüfung hielt den Ausführungen des Bf. lediglich entgegen, dass die Fremdleistungen zu 50% nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen sind, da die Zahlungen an Schein- bzw. Betrugsfirmen geleistet worden sind und daher als verdeckte Ausschüttungen zu bewerten sind.

Die 50% Kürzung der Betriebsausgaben wurde damit begründet, dass die Höhe der Kürzungen aufgrund der Rechtsprechung und Verwaltungspraxis erfolgt sei.

Festgestellt wurde zwar, dass die Zahlungen bar erfolgt sind (auch nicht vom Bf. bestritten), somit eine Nachverfolgung der Zahlungen nicht möglich gewesen ist, dass aber Zahlungen an den Bf. zurückgeflossen seien bzw. von diesem, die Betriebsausgaben für die Fremdleistungen nicht zur Gänze bezahlt worden seien, wurde behauptet ohne konkret zu verifizieren.

Gemäß [§ 167 Abs. 2 BAO](#) hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit großer Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB. VwGH 23.9.2010, [2010/15/0078](#); 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132). Ritz, BAO⁶, § 167 Tz 8)

Aus der Tatsache, dass der Bf. auf Grund der erbrachten Leistungen die Geschäftsführer (zuständigen Personen) der jeweiligen Subfirmen bar bezahlt hat, ohne Feststellungen zu den Umständen bzw. zur Person, die den Betrag entgegengenommen hat, kann nicht auf einen Rückfluss an die Bf. geschlossen werden. Es lagen weder Feststellungen der Außenprüfung dazu vor, ob bzw. inwieweit ein Naheverhältnis zwischen den Subunternehmern und dem Gesellschafter bestanden habe, noch gab es Feststellungen, dass der Bf. in die Betrugsaktivitäten der Subfirmen verwickelt gewesen sei.

Einer Baufirma steht es grundsätzlich frei, ein bestimmtes Geschäft selbst, dh mit der eigenen Ausstattung, durchzuführen oder Subunternehmer zu beauftragen.

Die Außenprüfung unterstellte den Zufluss pauschal von 50% der nichtanerkannten Betriebsausgaben an den Bf. lediglich auf Verdacht.

Auch wenn aufgrund der genannten Rechnungen getroffenen Feststellungen Zweifel daran bestanden, dass die auf den Überweisungsbelegen genannten Unternehmen, tatsächlich den Betrag erhalten und darüber verfügt haben, so war dieser Zweifel ohne weitere Beweise nicht ausreichend, um von einem Rückfluss an die Bf. auszugehen.

Ein begründeter Verdacht in Bezug auf den Anteilsinhaber als Empfänger von Vermögensvorteilen wird regelmäßig nicht ausreichen, um eine verdeckte Ausschüttung an den Anteilsinhaber annehmen zu können. Um (zusätzlich) eine verdeckte Ausschüttung an den Anteilsinhaber annehmen zu können, bedarf es vielmehr eigener Tatsachenfeststellungen, dass die betreffenden Aufwendungen dem Gesellschafter oder einer ihm nahestehenden Person zugewendet wurden. (Kirchmayr-Schlisselberger in Handbuch Verdeckte Gewinnausschüttung 2.Aufl. Seite 52)

Die Kürzungen der Zahlungen für Fremdleistungen in Höhe von 50% an die Subfirmen wegen Verdachts des Vorliegens einer Scheinfirma bzw. Betrugsfirma können somit auch im gegenständlichen Fall vom Bundesfinanzgericht nicht ohne weitere Tatsachenfeststellungen als verdeckte Ausschüttungen gesehen werden.

Eine (geschätzte) Kürzung der Betriebsausgaben für Fremdleistungen hat nicht automatisch zur Folge, dass die nicht anerkannten Ausgaben dem Gesellschafter bzw. Geschäftsführer als verdeckte Ausschüttungen zuzurechnen sind.

Um eine gemäß [§ 8 Abs. 2 KStG 1988](#) verdeckte Ausschüttung an den Bf. annehmen zu können, bedarf es eigener Tatsachenfeststellungen, "dass die betreffenden Aufwendungen dem Gesellschafter oder einer ihm nahestehenden Person zugewendet worden sein könnte" (VwGH 26.09.2000, [98/13/2016](#); 28.10.1997, 93/14/0073; vgl. auch KStR 2002 Rz 762 und Renner in Q/R/S/S, § 8 Tz 251, die von einem begründeten Verdacht in bezug auf den Anteilsinhaber als Empfänger ausgehen). (Kirchmayr in Achatz/Kirchmayr, KStG § 8 Tz 331)

Die Betriebsprüfung hat sich im Zuge der Prüfung weder mit einem allfälligen Rückfluss der Zahlungen an den Bf. noch damit, dass weniger bezahlt worden sei, als auf den Rechnungen angeführt wurde, auseinandergesetzt.

Laut oben angeführter Rechtsprechung müssen jedoch Anhaltspunkte und Nachweise vorliegen, dass die gekürzten Beträge an die Gesellschaft bzw. den Gesellschafter geflossen sind bzw. eine Vermögensvermehrung gegeben ist.

Solche Nachweise, dass Vorteilszuwendungen an den Gesellschafter *****Bf1***** oder eine ihm nahestehende Person vorgelegen haben, kann das Bundesfinanzgericht im gegenständlichen Fall nicht erkennen.

Da sich aber somit für das Bundesfinanzgericht keine schlüssigen Anhaltspunkte für einen Rückfluss bzw. einer Vermögensvermehrung des Gf. ergaben, war der Beschwerde stattzugeben.

Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag nicht vor. Das Erkenntnis weicht nicht von der Rechtsprechung des VwGH ab.

Wien, am 15. Dezember 2020