

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht **hat** durch den RichterRi in der Beschwerdesache ***Bf1***, AdrBf1, vertreten durch StbGesellschaft, AdrStbGesellschaft, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung im Beisein der Schriftführerin Sf am 9. Juni 2021

- **I.) über** die Beschwerde vom 7. November 2013 gegen folgende Bescheide des Finanzamtes X zu Steuernummer ***BF1StNr1***:
 - 1.)** Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2005 vom 21. Juni 2013,
 - 2.)** Körperschaftsteuerbescheid 2005 vom 21. Juni 2013,
 - 3.)** Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2006 vom 21. Juni 2013,
 - 4.)** Körperschaftsteuerbescheid 2006 vom 21. Juni 2013,
 - 5.)** Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2007 vom 21. Juni 2013,
 - 6.)** Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 21. Juni 2013,
 - 7.)** Körperschaftsteuerbescheid 2008 vom 1. August 2013,
 - 8.)** Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 1. August 2013,
 - 9.)** Haftungsbescheid für den Zeitraum 2005 hinsichtlich Kapitalertragsteuer vom 24. Juni 2013,
 - 10.)** Haftungsbescheid für den Zeitraum 2006 hinsichtlich Kapitalertragsteuer vom 24. Juni 2013,
 - 11.)** Haftungsbescheid für den Zeitraum 2007 hinsichtlich Kapitalertragsteuer vom 24. Juni 2013,
 - 12.)** Haftungsbescheid für den Zeitraum 2008 hinsichtlich Kapitalertragsteuer vom 26. Juli 2013,
 - 13.)** Haftungsbescheid für den Zeitraum 2009 hinsichtlich Kapitalertragsteuer vom 26. Juli 2013;
- **II.) und über** den Vorlageantrag vom 17. Juli 2014, soweit bezogen auf:
 - 14.)** Beschwerde vorentscheidung des Finanzamtes X vom 25. März 2014 hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2008,

15.) Beschwerdeentscheidung des Finanzamtes X vom 25. März 2014 hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2009,

zu Recht erkannt (bzw. ad 2 und ad 6 beschlossen):

ad 1) Der Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2005 wird stattgegeben. Dieser Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben.

ad 2) Die Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2005 wird gemäß § 261 Abs. 2 BAO als gegenstandslos erklärt.

ad 3) Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2006 wird als unbegründet abgewiesen

ad 4) Der Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2006 wird teilweise stattgegeben. Dieser Bescheid wird abgeändert. Die Körperschaftsteuer für das Jahr 2006 wird mit 22.745,18 € festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen hierfür sind dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

ad 5) Der Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2007 wird stattgegeben. Dieser Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben.

ad 6) Die Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2007 wird gemäß § 261 Abs. 2 BAO als gegenstandslos erklärt.

ad 7) Der Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2008 wird teilweise stattgegeben. Dieser Bescheid wird abgeändert. Die Körperschaftsteuer für das Jahr 2008 wird mit 89.504,32 € festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen hierfür sind dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

ad 8) Der Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2009 wird teilweise stattgegeben. Dieser Bescheid wird abgeändert. Die Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 wird mit 65.893,54 € festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen hierfür sind dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

ad 9) Der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid für den Zeitraum 2005 hinsichtlich Kapitalertragsteuer wird stattgegeben. Dieser Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben.

ad 10) Der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid für den Zeitraum 2006 hinsichtlich Kapitalertragsteuer wird teilweise stattgegeben. Dieser Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO abgeändert. Aufgrund des Zuflusses von verdeckten Ausschüttungen (Kapitalerträgen) im Zeitraum 2006 in Höhe von 23.924,64 €, je zur Hälfte an GesGf1 und an GesGf2, wird Kapitalertragsteuer in Höhe von 5.981,16 € (=25% von 23.924,64 €) geltend gemacht, welche je zur Hälfte auf GesGf1 und GesGf2 entfällt, sowie die ***Bf1*** zur Haftung für Kapitalertragsteuer des Zeitraumes 2006 in Höhe von 5.981,16 € herangezogen.

ad 11) Der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid für den Zeitraum 2007 hinsichtlich Kapitalertragsteuer wird stattgegeben. Dieser Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben.

ad 12) Der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid für den Zeitraum 2008 hinsichtlich Kapitalertragsteuer wird teilweise stattgegeben. Dieser Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO abgeändert. Aufgrund des Zuflusses von verdeckten Ausschüttungen (Kapitalerträgen) im Zeitraum 2008 in Höhe von 199.538,57 €, je zur Hälfte an GesGf1 und an GesGf2, wird Kapitalertragsteuer in Höhe von 49.884,64 € (=25% von 199.538,57 €) geltend gemacht, welche je zur Hälfte auf GesGf1 und GesGf2 entfällt, sowie die ***Bf1*** zur Haftung für Kapitalertragsteuer des Zeitraumes 2008 in Höhe von 49.884,64 € herangezogen.

ad 13) Der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid für den Zeitraum 2009 hinsichtlich Kapitalertragsteuer wird teilweise stattgegeben. Dieser Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO abgeändert. Aufgrund des Zuflusses von verdeckten Ausschüttungen (Kapitalerträgen) im Zeitraum 2009 in Höhe von 3.586,75 €, je zur Hälfte an GesGf1 und an GesGf2, wird Kapitalertragsteuer in Höhe von 896,69 € (=25% von 3.586,75 €) geltend gemacht, welche je zur Hälfte auf GesGf1 und GesGf2 entfällt, sowie die ***Bf1*** zur Haftung für Kapitalertragsteuer des Zeitraumes 2009 in Höhe von 896,69 € herangezogen.

ad 14) Die Beschwerde vor Entscheidung des Finanzamtes X vom 25. März 2014 hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2008 wird ersatzlos aufgehoben.

ad 15) Die Beschwerde vor Entscheidung des Finanzamtes X vom 25. März 2014 hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2009 wird ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Die beschwerdeführende Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Beschwerdeführerin, Bf.) ist im Baunebengewerbe tätig. Ihre Gesellschafter (zu je 50%) und Geschäftsführer sind GesGf1 und GesGf2. Ihr Stichtag für den Jahresabschluss ist der 31. Dezember.

A) erklärungsgemäße Erstveranlagungen zur Körperschaftsteuer:

Die Bf. wurde mit Körperschaftsteuerbescheid 2005 vom 1. Juni 2006 erklärungsgemäß zur Körperschaftsteuer für das Jahr 2005 veranlagt, wobei die Steuer mit 8.155,07 € aufgrund eines Einkommens in Höhe von 32.639,27 € festgesetzt wurde.

Die Bf. wurde mit Körperschaftsteuerbescheid 2006 vom 4. Oktober 2007 erklärungsgemäß zur Körperschaftsteuer für das Jahr 2006 veranlagt, wobei die Steuer mit 16.764,02 € aufgrund eines Einkommens in Höhe von 67.063,08 € festgesetzt wurde.

Die Bf. wurde mit Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 19. November 2008 erklärungsgemäß zur Körperschaftsteuer für das Jahr 2007 veranlagt, wobei die Steuer mit 30.936,87 € aufgrund eines Einkommens in Höhe von 123.766,87 € festgesetzt wurde.

Die Bf. wurde mit Körperschaftsteuerbescheid 2008 vom 26. Jänner 2011 erklärungsgemäß zur Körperschaftsteuer für das Jahr 2008 veranlagt, wobei die Steuer mit 39.619,68 € aufgrund eines Einkommens in Höhe von 158.514,35 € festgesetzt wurde.

Die Bf. wurde mit Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 1. Februar 2011 erklärungsgemäß zur Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 veranlagt, wobei die Steuer mit 64.996,85 € aufgrund eines Einkommens in Höhe von 260.080,67 € festgesetzt wurde.

B) Außenprüfungen:

Bei der Bf. wurden eine Außenprüfung über die Jahre 2003 bis 2007 sowie eine Außenprüfung über die Jahre 2008 und 2009 durchgeführt. Die Schlussbesprechung zur erstgenannten Außenprüfung fand am 29.4.2013 statt. Die Schlussbesprechung zur zweitgenannten Außenprüfung fand am 16.7.2013 statt.

Laut den Niederschriften über diese Schlussbesprechungen und den zugehörigen Prüfungsberichten seien folgende Subunternehmer der Bf. als 'Scheinfirmen/Betrugsfirmen' anzusehen:

Zur "SubUnt1" Immobilienverwertungs- und -betreuungs Ges.m.b.H. wurde u.a. ausgeführt:

- Übernahme (gemeint ist: Eintragung des neuen Alleingesellschafters und -geschäftsführers GesGfSubUnt1 im Firmenbuch): 10.5.2008;

- Geschäftsführer: GesGfSubunt1, ZMR (gemeint ist: aufrechte Wohnsitzmeldung in Österreich laut ZMR): 30.4.2008 bis 2.3.2009;
- Konkurs: 11.3.2009;
- Mitarbeiter: 67 (2008), 30 (2009);
- „... Die Firma SubUnt1 hat von 3.3.-17.12.2008 Rechnungen an die [Bf.] ausgestellt, diese wurden überwiesen. Im Zuge der SOKO Merlin wurde GesGfEins dabei gefilmt, wie er in der Bank mit Geschäftsführer GesGfSubunt1 Geld vom Konto der SubUnt1 behoben und bar wieder kassiert hat. ...“
- „... Ab der Übernahme der Gesellschaftsanteile wurden weder Steuererklärungen abgegeben, noch Lohn- oder Sozialabgaben abgeführt. Die vom Steuerberater vorgelegten Unterlagen stellen keinen Beweis für die Unternehmereigenschaft der SubUnt1 dar. Es wurde weder eine UID-Abfrage durchgeführt, noch stimmt die Unterschrift auf dem Subvertrag mit der Musterzeichnung im FB überein. Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer übernommen wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“

Zur SubUnt2 Handelsgesellschaft m.b.H. wurde u.a. ausgeführt:

- Gründung: 17.3.2008;
- Geschäftsführer: GesGfSubUntZwei, ZMR: 7.3.2008 bis 5.3.2009;
- Konkurs: 31.7.2009;
- Mitarbeiter: 4 (2008), 0 (2009);
- Vorgelegt wurde Firmenbuchauszug vom 8.4.2008, Bescheid über die Erteilung der UID vom 4.8.2008 und Vergabe der Steuernummer, Auszug aus dem Gewerberegister, Kopie Reisepass von GesGfSubUntZwei, Meldebestätigung vom 17.3.2008, Subvertrag für Auftragsnummer 0889 vom 21.11.2008 zwischen Bf. und SubUnt2 vom 21.11.2008, wobei die Unterschrift von GesGfSubUntZwei für die SubUnt2 nicht ident sei mit dem Reisepass;
- „... Rechnungen wurden im Zeitraum 15.12.-31.12.2008 an die [Bf.] ausgestellt, diese wurden überwiesen. Im Zuge der SOKO Merlin wurde GesGfEins dabei gefilmt, wie er in der Bank mit dem Geschäftsführer GesGfSubUntZwei Geld vom Konto der SubUnt2 behoben und bar wieder kassiert hat.
Ab der Übernahme der Gesellschaftsanteile wurden weder Steuererklärungen abgegeben, noch Lohn- oder Sozialabgaben abgeführt. Die vom Steuerberater vorgelegten Unterlagen stellen keinen Beweis für die Unternehmereigenschaft der SubUnt2 dar. Es wurde weder eine UID-Abfrage durchgeführt, noch stimmt die Unterschrift auf dem Subvertrag mit der Unterschrift auf dem Reisepass überein. Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma

handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer übernommen wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“

Zur SubUnt3 GmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Gründung: 4.6.2007;
- Geschäftsführer: GesGfSubUnt3, ZMR: 28.6.2007 bis 28.7.2008;
- Konkurs: 31.1.2008;
- Mitarbeiter: 19 (2007), 9 (2008);
- „... Rechnungen wurden bei der [Bf.] im Zeitraum 20.7.2007-31.1.2008 in beträchtlicher Höhe verbucht.

Ab der Gründung der Gesellschaft wurden weder Steuererklärungen abgegeben, noch Lohn- oder Sozialabgaben abgeführt. Die vom Steuerberater vorgelegten Unterlagen stellen keinen Beweis für die Unternehmereigenschaft der Firma dar. Es wurde weder eine UID-Abfrage durchgeführt, noch stimmt die Unterschrift auf dem Subvertrag mit der Musterzeichnung im FB überein. Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“

Zur SubUnt4 GmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Gründung: 23.10.2006;
- Geschäftsführer: GesGfSubUnt4, ZMR: 23.11.2006 bis 5.2.2008;
- Konkurs: 27.8.2007;
- Mitarbeiter: 133 (2007);
- „... Rechnungen wurden bei der [Bf.] im Zeitraum 19.1.2007-22.8.2008 in beträchtlicher Höhe verbucht.

Ab der Gründung der Gesellschaft wurden weder Steuererklärungen abgegeben, noch Lohn- oder Sozialabgaben abgeführt. Die vom Steuerberater vorgelegten Unterlagen stellen keinen Beweis für die Unternehmereigenschaft der Firma dar. Es wurde weder eine UID-Abfrage durchgeführt, noch stimmt die Unterschrift auf dem Subvertrag mit der Musterzeichnung im FB überein. Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“

Zur SubUnt5 GmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Gründung: 6.4.2006;
- Geschäftsführer GesGfSubUnt5, ZMR: 26.6.2006 bis 20.2.2007;
- Konkurs: 3.4.2007;

- Mitarbeiter: 103 (2006), 34 (2007)
- „... Rechnungen wurden bei der [Bf.] im Zeitraum 15.7.2006-22.12.2006 in beträchtlicher Höhe verbucht.
Ab der Gründung der Gesellschaft wurden weder Steuererklärungen abgegeben, noch Lohn- oder Sozialabgaben abgeführt. Die vom Steuerberater vorgelegten Unterlagen stellen keinen Beweis für die Unternehmereigenschaft der Firma dar. Es wurde weder eine UID-Abfrage durchgeführt, noch stimmt die Unterschrift auf dem Subvertrag mit der Musterzeichnung im FB überein. Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“

Zur SubUnt6 GmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Übernahme: 8.1.2009;
- Geschäftsführer: GesGfSubUnt6, ZMR: 8.1.2009 bis 25.3.2009;
- Konkurs: 11.11.2009;
- Mitarbeiter: 126 (2009);

Zur SubUnt7 Ges.m.b.H. wurde u.a. ausgeführt:

- „... Die auf den Rechnungen angeführte UID-Nr. und auch die Firmenbuchnummer existieren nicht. Für dieses Unternehmen gibt es auch keine Steuernummer und sind auch keine Lohnzettel abgegeben worden.
Aus diesem Grund können weder die Aufwendungen, noch die Vorsteuer anerkannt werden. ...“

Zur SubUnt8 GmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Gründung: 30.11.2006
- Geschäftsführer: GesGfSubUnt8, ZMR: 18.12.2006 bis 24.5.2007;
- Konkurs: 21.9.2007;
- Mitarbeiter: 364 (2007);
- „... Eine Rechnung vom 10.6.2007 wurde bei der [Bf.] verbucht und die Barzahlung am 25.6.2007 geleistet.
Ab der Gründung der Gesellschaft wurden weder Steuererklärungen abgegeben, noch Lohn- oder Sozialabgaben abgeführt. Die vom Steuerberater vorgelegten Unterlagen stellen keinen Beweis für die Unternehmereigenschaft der Firma dar. Es wurde weder eine UID-Abfrage durchgeführt, noch stimmt die Unterschrift auf dem Subvertrag mit der Musterzeichnung im FB überein. Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen

Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“

Zur SubUnt9 GmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Übernahme: 17.11.2006;
- GF/Ges.: GesGfSubUnt9, ZMR: 19.12.2006 bis 31.1.2008;
- Konkurs: 12.3.2007 Zurückweisung und 30.8.2007 Eröffnung;
- Mitarbeiter: 135 (2007);
- „... Eine Rechnung vom 25.6.2007 wurde bei der [Bf.] verbucht und die Barzahlung am 25.6.2007 geleistet. ...

Ab der Gründung der Gesellschaft wurden weder Steuererklärungen abgegeben, noch Lohn- oder Sozialabgaben abgeführt. Die vom Steuerberater vorgelegten Unterlagen stellen keinen Beweis für die Unternehmereigenschaft der Firma dar. Es wurde weder eine UID-Abfrage durchgeführt, noch stimmt die Unterschrift auf dem Subvertrag mit der Musterzeichnung im FB überein. Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“

Zur "SubUnt10" Bauservice & Schwarzdeckerei GmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Übernahme: 9.7.2003;
- GF/Ges.: GesGfSubUnt10, ZMR 21.7.2003 bis 12.1.2005, 20.4.2006 bis 7.9.2006, 5.4.2007 bis 27.1.2010;
- Konkurs: 5.8.2010 mangels Kostendeckung nicht eröffnet;
- Mitarbeiter: 39 (2006);
- „... Rechnungen wurden 06+09/2006 verbucht und mittels Überweisung bezahlt, die Rechnungen aus 06/2007 wurden ebenfalls mittels Überweisung bezahlt, die Rechnungen von 07/2007 wurden mittels Barzahlung am 24.7.2007 beglichen. Die vom Steuerberater vorgelegten Unterlagen wurden alle nicht zum Zeitpunkt der Rechnungserstellung durchgeführt, so stammt die UID-Abfrage Stufe 1 vom 10.2.2010, die Unbedenklichkeitsbescheinigungen aus 2005. Es kann daher nicht von der Sorgfaltspflicht des Unternehmers ausgegangen werden, sich davon zu überzeugen, dass der Leistende auch Unternehmer ist.“

Zur "SubUnt11" Trockenbau GmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Gründung: 11.4.2005;
- GF/Ges.: GesGfSubUnt11, ZMR: 11.4.2005 bis 18.10.2006;
- Konkurs: 20.12.2005;
- Mitarbeiter: 31 (2005)

- Gewerbeberechtigung: 16.6.2005-10.11.2005 GeserGfZwei (einer der beiden Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf.);
- „... Ab der Gründung der Gesellschaft wurden weder Steuererklärungen abgegeben, noch Lohn- oder Sozialabgaben abgeführt. Bereits am 23.12.2005 wurde der [Bf.] eine Exekution des Bezirksgerichtes Meidling zur Kenntnis gebracht, da die Zahlungen an die BUAK nicht durchgeführt wurden.
Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“

Zu SubUnt12 wurde u.a. ausgeführt:

- „... Die auf den Rechnungen angeführte UID-Nr. und auch die Firmenbuchnummer existieren nicht. Für dieses Unternehmen gibt es auch keine Steuernummer und sind auch keine Lohnzettel abgegeben worden.
Aus diesem Grund können weder die Aufwendungen, noch die Vorsteuer anerkannt werden.“

Zur SubUnt13 GmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Gründung: 6.5.2004;
- GF/Ges.: GesGfSubUnt13, ZMR: 11.5.2004 bis 27.2.2006;
- Konkurs: 10.3.2005;
- Mitarbeiter: 13 (2005);
- „... Ab der Gründung der Gesellschaft wurden weder Steuererklärungen abgegeben, noch Lohn- oder Sozialabgaben abgeführt. Die vom Steuerberater vorgelegten Unterlagen stellen keinen Beweis für die Unternehmereigenschaft der Firma dar. Es wurde keine UID-Abfrage durchgeführt, noch gibt es einen Hinweis darauf, dass sich die Geschäftsleitung der [Bf.] davon überzeugt hat, dass die Firma an der angegebenen Anschrift existent ist. Es ist im normalen Geschäftsbetrieb nicht üblich, seinem Kunden als Nachweis für die Unternehmereigenschaft eine Buchungsmitteilung, sowie einen Zahlschein über die Einzahlung bei der WGKK zu überlassen, abgesehen davon dass diese Einzahlung lange vor dem Zustandekommen des Auftrages erfolgt ist.
Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“

Zur "SubUnt14" Trockenbau GmbH wird u.a. ausgeführt:

- Gründung: 18.10.2004;
- GF/Ges.: frühererGesGfSubUnt14;
- Übernahme: 9.3.2005;

- GF/Ges.: spätererGesGfSubUnt14, ZMR: 21.3.2005 bis 2.3.2006;
- Konkurs: 7.11.2005;
- Mitarbeiter: 87 (2005);
- Gewerbeberechtigung: 18.1.2005-8.4.2005 GeserGfZwei (einer der beiden Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf.);
- „... Von diesem Unternehmen wurde keine einzige Steuerklärung abgegeben, die Lohn- und Sozialabgaben für die Mitarbeiter wurden nicht gemeldet und abgeführt. Die Gewerbeberechtigung war nur bis 8.4.2005 aufrecht, die Leistungen nach diesem Zeitraum wurden daher ohne gültige Gewerbeberechtigung ausgeführt. Der Gesellschafter/Geschäftsführer spätererGeserGfSubUnt14 war zum Zeitpunkt der Übernahme der Gesellschaftsanteile in Österreich nicht gemeldet und es wurden von der Gesellschaft Rechnungen bereits ab dem 11.3.2005 ausgestellt, also vor der Meldung in Österreich.
Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“

Zur "SubUnt15" Trockenbau GmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Gründung: 13.9.2005;
- GF/Ges.: GesGfSubUnt15, ZMR: 20.9.2005 bis 20.11.2006;
- Konkurs: 28.8.2006;
- Mitarbeiter: 1 (2005), 52 (2006);
- „Auch von diesem Unternehmen wurde keine einzige Steuerklärung abgegeben, die Lohn- und Sozialabgaben für die Mitarbeiter wurden nicht gemeldet und abgeführt. Die Gewerbeberechtigung war nur bis 1.2.2006 aufrecht, die Leistungen nach diesem Zeitraum wurden daher ohne gültige Gewerbeberechtigung ausgeführt. Der Gesellschafter/Geschäftsführer GeserGfSubUnt15 war zum Zeitpunkt der Gründung der Gesellschaft in Österreich nicht gemeldet.
Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“

Zur SubUnt16 GmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Gründung: 23.2.2007;
- GF/Ges.: GesGfSubUnt16, ZMR: 14.6.2007 bis 20.3.2008;
- Konkurs: 4.3.2008;
- Mitarbeiter: 101 (2007);
- „Auch von diesem Unternehmen wurde keine einzige Steuerklärung abgegeben, die Lohn- und Sozialabgaben für die Mitarbeiter wurden nicht gemeldet und abgeführt. Die

Gewerbeberechtigung war erst ab 17.10.2007 aufrecht, die Leistungen vor diesem Zeitraum wurden daher ohne gültige Gewerbeberechtigung ausgeführt. Der Gesellschafter/Geschäftsführer GeserGfSubUnt16 war zum Zeitpunkt der Gründung der Gesellschaft in Österreich nicht gemeldet.

Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“

Zur SubUnt17 GmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Gründung: 29.11.2007;
- GF./Ges.: GesGfSubUnt17, ZMR: 29.11.2007 bis 1.9.2008
- Konkurs: 20.5.2009 Abweisung mangels Masse;
- Mitarbeiter: 6 (2008);
- „Auch von diesem Unternehmen wurde keine einzige Steuerklärung abgegeben, die Lohn- und Sozialabgaben für die Mitarbeiter wurden nicht gemeldet und abgeführt. Die vom Steuerberater vorgelegte Gewerbeanmeldung konnte im Gewerberegister nicht gefunden werden. Die Abfragen wurden nach der Firmenbuchnummer, dem Namen des Geschäftsführers und der Firma durchgeführt und es war immer ergebnislos. Der Gesellschafter/Geschäftsführer GeserGfSubUnt17 war zum Zeitpunkt der Leistungserbringung und Rechnungserstellung in Österreich nicht mehr gemeldet. Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“

Zur SubUnt18 HandelsgmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Gründung: 4.2.2009;
- GF/Ges.: GesGfSubUnt18, ZMR: 4.2.2009 bis 7.9.2010;
- Konkurs: 14.12.2009;
- Mitarbeiter: 40 (2009);
- „Auch von diesem Unternehmen wurde keine einzige Steuerklärung abgegeben, die Lohn- und Sozialabgaben für die Mitarbeiter wurden nicht gemeldet und abgeführt. Zum Zeitpunkt der Leistungserbringung war die Gewerbeberechtigung für das Unternehmen schon nicht mehr aufrecht, die UID-Nr. war bereits wenige Tage nach der letzten Rechnungslegung begrenzt. Die Unterschrift im Firmenbuch stimmt nicht mit den Unterschriften auf dem vorgelegten Vertrag und auf den Rechnungen überein, es besteht nur eine Ähnlichkeit. Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“

Zur SubUnt19 Handels GmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Übernahme: 30.3.2009;
- GF/Ges.: GesGfSubUnt19, ZMR: 14.8.2007 bis 20.9.2010;
- Konkurs: 19.3.2010;
- Mitarbeiter: 31 (2009);
- *„Bis zur Übernahme der Gesellschaftsanteile durch GeserGfSubUnt19 wurden die Steuererklärungen abgegeben und alle Abgaben auch bezahlt. Nach der Übernahme wurden weder Steuererklärungen abgegeben, noch Lohn- und Sozialabgaben gemeldet oder entrichtet. Eine weitere Auffälligkeit ist, dass der Gesellschafter/Geschäftsführer GeserGfSubUnt19 in Graz gemeldet war, die Firma aber in Wien ansässig ist. Die Unterschrift auf dem vorgelegten Subvertrag stimmt auch nicht mit der Musterzeichnung im Firmenbuch überein. Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“*

Zur SubUnt20 GmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Übernahme: 29.9.2008;
- GF/Ges.: GesGfSubUnt20, ZMR: nicht in Österreich gemeldet;
- Konkurs: 14.7.2009;
- Mitarbeiter: 46 (2009);
- *„Die Unterschrift auf der Kopie des Reisepasses ist nicht ident mit den Kassa-Eingangsbestätigungen. Eine Eintragung im Gewerberegister konnte weder unter der Firmenbuchnummer, noch unter dem auf der vorgelegten Gewerbeanmeldung angegebenen gew. GF vorgefunden werden. Der Gesellschafter/Geschäftsführer war nie in Österreich polizeilich gemeldet und konnte die Geschäfte aus diesem Grund auch gar nicht leiten.
Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“*

Zur SubUnt21 Handels GmbH (ehemals alterNameSubUnt21 Handels GmbH) wurde u.a. ausgeführt:

- Übernahme: 29.9.2008;
- GF/Ges.: GesGfSubUnt21, ZMR: 6.5.2002 bis 19.5.2010;
- Konkurs: 17.11.2009;
- Mitarbeiter: 15 (2009);

- *„Seit Gründung der Gesellschaft und auch nach Übernahme der Gesellschaftsanteile durch GeserGfSubUnt21 wurden weder Steuererklärungen abgegeben, noch die Lohn- und Sozialabgaben gemeldet oder abgeführt. Für den Zeitraum der Leistungserbringung und Rechnungserstellung war kein Gewerbe angemeldet. Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“*

Zur SubUnt22. KG (später spätererNameSub22 KG) wurde u.a. ausgeführt:

- Gründung: 17.11.2004;
- unb.haft.Ges.: GesSub22, ZMR: 2.8.2001 bis laufend;
- Konkurs: 17.11.2009;
- Mitarbeiter: 2 (2009);
- *„Die Unterschrift auf dem Antrag im FB auf Namensänderung ist nicht ident mit dem vorgelegten Subvertrag. Gleichzeitig wurde für GeserSub22 ein Lohnzettel von der Firma SubUnt1 für den Zeitraum 1.1.-30.1.2009 abgegeben, die bereits ... angeführt ist und auch als Scheinfirma/Betrugsfirma qualifiziert wurde. Für das Jahr 2009 wurden Steuererklärungen abgegeben und es wurden Aufwendungen für das eigene Personal in Höhe von 3.194,14 und für Fremdpersonal in Höhe von 119.599,86 (das entspricht in etwa den Rechnungen, die an die [Bf.] ausgestellt wurden) geltend gemacht. Lohnzettel wurden von der Firma nur für zwei Mitarbeiter für den Zeitraum Dezember 2009 abgegeben. Es wurden Trockenbauarbeiten in Rechnung gestellt, für die keine Gewerbeberechtigung vorliegt. Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“*

Zur SubUnt23 GmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Übernahme: 9.2.2009;
- Ges.: GeserSubUnt23, ZMR: 30.3.2009 bis 2.10.2009;
- Konkurs: 11.9.2009;
- Mitarbeiter: 50 (2009);
- *„Die Gesellschaftsanteile wurden am 9.2.2009 von GesSubUnt23 übernommen, der zu diesem Zeitpunkt nicht in Österreich gemeldet war. Seitens der Firma wurden ab diesem Zeitpunkt keine Erklärungen mehr abgegeben und die Lohn- und Sozialabgaben weder gemeldet noch abgeführt. Die UID-Nr. war bereits am 23.4.2009 begrenzt, es wurden jedoch noch Rechnungen bis 12.5.2009 ausgestellt. Von der [Bf.] wurden keine UID-Abfragen durchgeführt, so dass die Unternehmereigenschaft der SubUnt23 GmbH nicht ausreichend nachgewiesen wurde.*

Es wurden Trockenbauarbeiten in Rechnung gestellt, für die keine Gewerbeberechtigung vorliegt.

Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“

Zur SubUnt24 GmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Gründung: 24.7.2009;
- Ges./GF: GesGfSubUnt24, ZMR: 24.7.2009 bis 25.3.2010;
- Konkurs: 2.6.2010;
- Mitarbeiter: 17 (2009);
- „Obwohl lt. Saldenliste vom Steuerberater Rechnungen für die SubUnt24 GmbH 2009 gebucht wurden, wurde seitens des Unternehmens weder für 2009 noch für 2010 Steuererklärungen abgeben. Es wurden auch keine Lohn- und Sozialabgaben gemeldet und bezahlt. Es wurden Trockenbauarbeiten in Rechnung gestellt, für die keine Gewerbeberechtigung vorliegt.

Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“

Zur "SubUnt25" Bau- und HandelsgmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Übernahme: 8.10.2008;
- Ges./GF: GesGfSubUnt25, ZMR: 14.1.2009 bis 17.7.2009;
- Konkurs: 25.8.2009;
- Mitarbeiter: 1 (2009);
- „Vom Steuerberater wurde ein Bescheid vom Magistrat der Stadt Wien über die Geschäftsführerbestellung von Herr25, VNR SVN, vorgelegt. Eine Überprüfung des Gewerberegisters hat ergeben, dass keine Gewerbeberechtigung für Herr25 aufliegt. Eine Suche nach dem Name der Firma und des Geschäftsführers war ergebnislos.
- Es wurden vom Steuerberater zwei Rechnungen vom Zeitraum März und April 2009 vorgelegt, deren Aufbau komplett unterschiedlich ist. Der Name des Rechnungsempfängers *Bf1* ist auf der Rechnung vom April ebenfalls nicht richtig, die Unterschrift auf der Rechnung sieht nicht einmal annähernd wie die im Firmbuch hinterlegte Musterzeichnung aus. Im Jahr 2009 wurde nur für einen einzigen Arbeiter für den Zeitraum 15.1.-31.3.2009 ein Lohnzettel abgegeben. Für das Jahr 2009 wurden keine Steuererklärungen abgegeben, die Lohn- und Sozialabgaben wurden weder gemeldet, noch bezahlt.

Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma

handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“

Zur SubUnt26 GmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Übernahme: 6.11.2008;
- Ges./GF: GesGfSubUnt26, ZMR: 29.10.2008 bis 11.9.2009;
- Konkurs: 18.12.2009;
- Mitarbeiter: 128 (2009);
- *„Die Unterschrift auf den Anträgen auf Bescheinigung, dass keine fälligen Abgabeforderungen vorliegen an das FA Wien 6/7/15 vom 13.1.2009 und 22.4.2009 stimmt nicht mit der beim Firmenbuch hinterlegten Musterzeichnung überein. Die UID-Abfrage Stufe 1 erfolgte erst nach Beendigung der Geschäftsbeziehung. Der Sorgfaltspflicht des Unternehmens für die Überprüfung des Geschäftspartners wurde nicht nachgekommen, daran ändert auch nichts die Vorlage des Bescheides über die Erteilung einer UID-Nr, da diese vom 6.8.2008 stammt. Von der Firma SubUnt26 wurden im Jahr 2009 keine Steuererklärungen abgegeben, es wurden die Lohn- und Sozialabgaben weder gemeldet, noch bezahlt. Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“*

Zu HerrSubUnt27 wurde u.a. ausgeführt:

- ZMR: 3.2.2009 bis 9.2.2010 in Y, 9.2.2010 bis 23.6.2010 in Wien, 2.7.2009 bis 23.7.2009 JA Wiener Neustadt;
- Mitarbeiter: 2009: 3 Angestellte 16.3.-29.5. und 2 LZ GeserGf2;
- Gewerbeberechtigung: GeserGf2 (einer der beiden Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf.);
- Rechnungszeitraum bei Bf.: ab 1.3.2009: 127.876,54
- *„herrSubUnt27 war in der Zeit von 2.7.2009-23.7.2009 in der JA Wiener Neustadt untergebracht, war daher nicht in der Lage, Arbeiten durchzuführen, Rechnungen auszustellen oder ein Einzelunternehmen zu führen. GesGf2, der Gesellschafter/Geschäftsführer der [Bf.] war mit Unterbrechungen gewerberechtlicher Geschäftsführer von herrSubUnt27, es liegt daher der Verdacht nahe, dass die Rechnungen von herrSubUnt27 ohne jeglichen Leistungshintergrund erstellt wurden. Die drei Angestellten (Bauarbeiter?) waren nur in der Zeit von 16.3.-29.5.2009 angemeldet, es war daher auch nicht möglich, die verrechneten Arbeiten mit diesem Personal durchzuführen. Der vom Steuerberater verbuchte Umsatz ist jedenfalls nicht in den von herrSubUnt27 erklärten Umsätzen 2009 enthalten.“*

Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinrechnungen handelt, die von einer anderen Person als herrSubUnt27 ausgestellt wurden.“

Zur SubUnt28 GmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Gründung: 12.8.2008;
- Ges./GF: GesGfSubUnt28, ZMR: 30.4.2008 bis 20.4.2010;
- Konkurs: 4.12.2009;
- Mitarbeiter: 5 (2009);
- „Die Unterschrift auf der Rechnung Nr. 151/2009 vom 19.10.2009 als Zahlungsbestätigung stimmt nicht mit der im Firmenbuch hinterlegten Musterzeichnung überein. Es liegt jedenfalls auch keine Gewerbeberechtigung für den Handel mit Baumaterialien vor. Zum Zeitpunkt der Lieferung war die UID-Nr. der SubUnt28 auch nicht mehr gültig, es wurde von der [Bf.] auch keine UID-Anfrage vorgelegt. Es kann daher nicht davon ausgegangen werden, dass die [Bf.] ihrer Sorgfaltspflicht, sich von der Unternehmereigenschaft des Geschäftspartners zu überzeugen, nachgekommen ist. Von der SubUnt28 GmbH wurden seit der Gründung keine Steuererklärungen abgegeben, es wurden auch die Lohn- und Sozialabgaben weder gemeldet noch bezahlt. Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“

Zur SubUnt29 GmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Übernahme: 6.3.2009;
- Ges./GF: GesGfSubUnt29, ZMR 28.10.2008 bis 9.6.2010;
- Konkurs: 15.2.2010;
- Mitarbeiter: ab 08/09 116 LZ;
- „Für den Leistungszeitraum im Mai 2009 liegt keine Gewerbeberechtigung vor. Die Gültigkeit der UID-Nr. war mit 25.8.2009 begrenzt, es wurde zwar eine Abfrage Stufe 1 vorgelegt, diese ist allerdings datiert mit 24.6.2009, der Großteil der verbuchten Rechnungen ist allerdings datiert nach dem 30.6.2009. Lohnzettel wurden erst für den Zeitraum ab 08/09 abgegeben, mit welchem Personal in den Monaten davor Leistungen erbracht wurden, konnte nicht nachvollzogen werden. Die Anmeldungen der Mitarbeiter erfolgte erst nach der Begrenzung der UID-Nr. Es wurden keine Steuererklärungen abgegeben, auch die Lohn- und Sozialabgaben wurden weder gemeldet noch bezahlt. Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“

Zur SubUnt30 GesmbH wurde u.a. ausgeführt:

- Übernahme: 11.9.2009;
- Ges./GF: GesGfSubUnt30FamName, ZMR: in Österreich nicht gemeldet;
- amtswegige Löschung: 2.9.2010;
- Mitarbeiter: 0 (2010);
- *„Die auf dem Subvertrag getätigte Unterschrift stimmt nicht mit dem im Firmenbuch gespeicherten Musterzeichnungsblatt überein. Ausserdem ist auf diesem Musterzeichnungsblatt als Firmenadresse AdresseSub30 angegeben, die Wohnanschrift von GesGfSubUnt30Vornamen GesGfSubUnt30FamName wurde handschriftlich von Straße 34/17 auf 34/12 ausgebessert. Seit Beginn der Gesellschaft und Übernahme durch GesGfSubUnt30Vornamen GesGfSubUnt30FamName wurden keine Steuererklärungen abgegeben. Der Gesellschafter und Geschäftsführer GesGfSubUnt30Vornamen GesGfSubUnt30FamName war nie in Österreich polizeilich gemeldet, also auch nicht in der Lage, die Tätigkeit als GF auszuüben. Für das Jahr 2009 wurden von SubUnt30 GmbH insgesamt 16 Lohnzettel abgegeben, jeweils nur für ein paar Wochen/Mitarbeiter. Für das Jahr 2010 wurden überhaupt keine Lohnzettel abgegeben, hier war es nicht möglich, die verrechneten Leistungen durchzuführen. Alle diese Indizien weisen darauf hin, dass es sich hier um eine Scheinfirma/Betrugsfirma handelt, die von einem vorgeschobenen Geschäftsführer gegründet wurde, um Personal anzumelden und die Sozial- und Lohnabgaben zu umgehen.“*

Zum Subunternehmer SubUnt31 als Einzelunternehmer wird nichts Negatives ausgeführt, aber zur Funktion des SubUnt31 als gewerberechtlichem Geschäftsführer u.a. für die vorerwähnten SubUnt4 GmbH, SubUnt5 GmbH und SubUnt30 GmbH wird ausgeführt: *„Es erscheint sehr unglaubwürdig, dass SubUnt31 als Subunternehmer der [Bf.] bei weiteren vier Subunternehmen gewerberechter Geschäftsführer ist. Dies ist ein zusätzliches Indiz dafür, dass die angeführten Subunternehmen von vorgeschobenen Geschäftsführern geleitet werden, in Wirklichkeit aber im Einflußbereich der [Bf.] stehen.“*

Zu GeserGf2 (einer der beiden Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf.) wird ausgeführt, dass er gewerberechter Geschäftsführer bei den Subunternehmern HerrSubUnt27, "SubUnt11" Trockenbau GmbH sowie "SubUnt14" Trockenbau GmbH gewesen sei und bei weiteren zehn Firmen gewerberechter Geschäftsführer gewesen sei.

Weiters wurde ausgeführt:

„Im Falle der [Bf.] hat die Bp folgenden Sachverhalt festgestellt:

Mit Vorhalt vom 27.10.2011 wurde die Firma aufgefordert, zu den Subunternehmen die Grundaufzeichnungen über die geleisteten Arbeiten, sowie den Nachweis über die Weiterverrechnung an die Kunden vorzulegen. In mehreren Besprechungen mit dem Steuerberater wurden als Grundaufzeichnungen Arbeitsscheine, Stundenaufzeichnungen,

Namen und Ausweiskopien der Arbeiter präzisiert. Vom Steuerberater wurde das Vorhandensein solcher Aufzeichnungen verneint. Lediglich für das Bauvorhaben Z, wurde ein Ordner vorgelegt, in dem sich die Subverträge und Rechnungen der Firma SubUnt4 GmbH und der Firma SubUnt5 GmbH befanden (weitere Ausführungen s. Punkt 4 SubUnt4 GmbH). Trotz aller vorgelegter Unterlagen zum Bauvorhaben Z, konnten die Eingangsrechnungen der Subfirmen Sub4 und Sub5, sowie über die Baumaterialien nicht mit der Schlussrechnung an die Firma XY Bau in Einklang gebracht werden.

Umfangreiche Erhebungen bei verschiedenen Finanzämtern haben ergeben, dass es sich bei den angeführten Subunternehmen um Scheinfirmen handelt, die keine Sozial- und Lohnabgaben abführen, keine Umsatzsteuervoranmeldungen und keine Jahreserklärungen abgeben.

Auffällig an den von den Subunternehmen zur Verfügung gestellten Arbeitern ist, dass von den insgesamt 346 Arbeitern 77 Mitarbeiter bei wechselnden Subunternehmern angemeldet waren.

Von diesen 77 Mitarbeitern waren 50 Arbeiter bei 2 Unternehmen, 17 Mitarbeiter bei 3 verschiedenen Unternehmen und 10 Mitarbeiter bei 4 von [der Bf.] eingesetzten

Subunternehmen beschäftigt. Diese Mitarbeiterströme, die Anmeldung von einer in Konkurs gegangenen Baufirma zur nächsten aufrechten Baufirma, legen den Verdacht nahe, dass es sich hier um organisierten Sozialbetrug handelt.

Rechtliche Würdigung des Sachverhaltes:

Auch wenn in einem Bauvorhaben, z, die Subverträge mit den Firmen Sub4 und Sub5, sowie die Rechnungen der Subunternehmer, sowie die Verrechnung an den Kunden, die Firma XY Bau vorgelegt wurden, ist das nur ein Bruchteil der abgewickelten Aufträge der [Bf.] und der eingesetzten Subunternehmer.

Es genügt jedoch nicht, in einem Bauvorhaben einen Teil der Unterlagen vorzulegen, jedoch die Grundaufzeichnungspflicht, wie die Aufzeichnungen über alle eingesetzten Arbeiter und die abgerechneten Leistungen, nicht vorweisen zu können, um die Anerkennung des gebuchten Aufwandes zu erlangen.

Bei allen angeführten Subunternehmen der [Bf.] wurden die Kriterien eines ordentlichen Unternehmens nicht erfüllt. Auch der Umstand, dass die Arbeitnehmer von einer Konkursfirma zu einer neuen aufrechten Firma ungemeldet wurden, läßt nicht den Schluß zu, dass es sich hier um seriöse Unternehmen handelt.

Die Zahlungen an die Subunternehmer wurde nicht in jedem Falle bar, sondern auch mittels Überweisungen durchgeführt. Das Geld wurde jedoch sofort nach Eintreffen am Konto des jeweiligen Subunternehmers bar behoben. Durch Videoaufnahmen bei Banken wurde außerdem festgestellt, dass GesGf1, der Gesellschafter/Geschäftsführer der [Bf.] in mehreren Fällen mit den vorgeschobenen Geschäftsführern der SubUnt1 und der SubUnt2 bei der Bank war und entweder das Geld mit der Bankkarte des Subunternehmers selbst bar behoben hat, oder das Geld vom Geschäftsführer der Subunternehmer unmittelbar nach Eintreffen der Überweisung durch die [Bf.] bar behoben und GesGf1 in der Bank übergeben hat. GesGf1 wurde zwar in der Gerichtsverhandlung vom Vorwurf der betrügerischen Krida in den Fällen SubUnt1 und SubUnt2 freigesprochen, trotzdem sieht die Finanzverwaltung in den beiden Unternehmen

Scheinfirmen.

Alle angeführten Subunternehmer erfüllen die gleichen Kriterien für die Einstufung als Scheinunternehmen:

Es werden sofort nach Gründung bzw. Übernahme durch ausländische Gesellschafter/Geschäftsführer eine große Anzahl Mitarbeiter bei der Sozialversicherung angemeldet.

Vom Unternehmen werden die Sozial- bzw. Lohnabgaben nicht abgeführt.

Von den Unternehmen werden keine Umsatzsteuervoranmeldungen, sowie keine Jahreserklärungen für Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer abgegeben, so dass die Umsätze und Einkünfte aus Gewerbebetrieb vom Finanzamt geschätzt werden mussten.

Die Rechnungen an die Auftraggeber werden entweder bar bezahlt, oder direkt nach Überweisung des Kunden bar von der Bank behoben.

Nach relativ kurzer Zeit wird der Konkurs über das Unternehmen eröffnet, da keinerlei Zahlungen erfolgen.

Erhebungen diverser Behörden bzw. des Konkursverwalters ergeben, dass an der angeführten Adresse keine operative Tätigkeit entfaltet wurde und die Gesellschafter/Geschäftsführer in Österreich nicht auffindbar sind. Teilweise waren die Gesellschafter/Geschäftsführer zum Zeitpunkt des Konkurses in Österreich nicht mehr gemeldet.“

Die Betriebsprüferin errechnete verdeckte Ausschüttungen für jedes der Streitjahre 2005 bis 2009 nach folgender Methode: Die folgenden fakturierten Beträge von Subunternehmern wurden nicht als (Fremdleistungs)Aufwand anerkannt, jedoch zur Hälfte als Aufwand für Schwarzlöhne geschätzt (mit Ausnahme zweier Positionen, die als „voll nicht abzugsfähig“ bezeichnet wurden, wovon eine das Jahr 2005 und die andere das Jahr 2006 betraf):

Subunternehmer	2005	2005 voll nicht abzugsfähig	2006	2006 voll nicht abzugsfähig	2007
SubUnt3 GmbH					783.833,38 €
SubUnt4 GmbH					378.511,79 €
Sub5 Baumaterialien GmbH			264.458,13 €		
SubUnt7 Ges.m.b.H.				47.849,27 €	
SubUnt8 GmbH					18.900,00 €
SubUnt9 GmbH					3.620,00 €
SubUnt10 Bauservice GmbH			21.456,40 €		
SubUnt11 Trockenbau GmbH	251.601,73 €				

SubUnt12 Baumaschinenverleih		9.020,00 €			
SubUnt13 GmbH	56.705,50 €				
SubUnt14 Trockenbau GmbH	163.296,10 €				
SubUnt15 Trockenbau GmbH	92.823,64 €		225.253,38 €		
SubUnt16 GmbH					9.050,40 €
Zwischensummen	564.426,97 €	9.020,00 €	511.167,91 €	47.849,27 €	1.193.915,57 €
Davon die Hälfte	282.213,49 €		255.583,96 €		596.957,79 €
zzgl. voll nicht abzugsfähig	9.020,00 €		47.849,27 €		
Summen (verd.Aus.)	291.233,49 €		303.433,23 €		596.957,79 €

Subunternehmer	2008	2009
"SubUnt1" Immobilienverwertungs- und -betreuungs Ges.m.b.H.	651.973,70 €	14.347,00 €
SubUnt2 Handelsgesellschaft m.b.H.	91.362,84 €	
SubUnt3 GmbH	84.309,02 €	11.138,86 €
SubUnt6 GmbH		82.326,04 €
SubUnt17 GmbH	56.110,44 €	
SubUnt18 Baumeister & Handels GmbH		189.058,79 €
SubUnt19 Bau & Handels GmbH		118.496,48 €
SubUnt20 GmbH		19.910,21 €
SubUnt21 GmbH		113.276,10 €
SubUnt22. KEG = spätererNameSub22		119.050,50 €
SubUnt23 GmbH		36.858,75 €
SubUnt24 GmbH		108.620,45 €
SubUnt25 Bau- und Handels GmbH		82.723,57 €

SubUnt26 GmbH		30.657,82 €
herrSubUnt27		127.876,54 €
SubUnt28 GmbH		11.209,92 €
SubUnt29 GmbH		140.222,34 €
SubUnt30 GmbH		201.796,45 €
Zwischensummen	883.756,00 €	1.407.569,82 €
Davon die Hälfte (verdeckte Ausschüttg.)	441.878,00 €	703.784,91 €

Die solcherart geschätzten verdeckten Ausschüttungen (2005: 291.233,49 €, 2006: 303.433,23 €, 2007: 596.957,79 €, 2008: 441.878,00 €, 2009: 703.784,91 €) wurden in den Schlussbesprechungs-Niederschriften und Prüfungsberichten einerseits als Erhöhungen der Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer des jeweiligen Jahres angesetzt und andererseits je zur Hälfte GesGf1 und GesGf2 als Empfängern der Kapitalerträge zugeordnet.

Die angewendete Schätzungsmethode, wonach die Subunternehmer-Aufwendungen zur Hälfte als Lohnaufwand für Schwarzarbeiter betrachtet werden, stützte die Betriebsprüferin auf die UFS-Entscheidungen RV/0768-L/08 und RV/0769-L/08.

C) Infolge dieser Außenprüfungen erließ das Finanzamt X u.a. folgende Bescheide an die Bf.:

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2005 vom 21. Juni 2013;
- Körperschaftsteuerbescheid 2005 vom 21. Juni 2013 mit der Festsetzung der Körperschaftsteuer für 2005 mit 80.963,44 € aufgrund eines Einkommens in Höhe von 323.872,76 €;
- Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2005 vom 21. Juni 2013 (Anm.: mit Beschwerde angefochten, aber diesbezüglich sind weder eine Beschwerdeverentscheidung ergangen noch ein Vorlageantrag gestellt worden);
- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2006 vom 21. Juni 2013;
- Körperschaftsteuerbescheid 2006 vom 21. Juni 2013 mit der Festsetzung der Körperschaftsteuer für 2006 mit 92.622,33 € aufgrund eines Einkommens in Höhe von 370.496,31 €;
- Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2006 vom 21. Juni 2013 (Anm.: mit Beschwerde angefochten, aber diesbezüglich sind weder eine Beschwerdeverentscheidung ergangen noch ein Vorlageantrag gestellt worden);

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2007 vom 21. Juni 2013;
- Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 21. Juni 2013 mit der Festsetzung der Körperschaftsteuer für 2007 mit 180.176,32 € aufgrund eines Einkommens in Höhe von 720.724,66 €;
- Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2007 vom 21. Juni 2013 (Anm.: mit Beschwerde angefochten, aber diesbezüglich sind weder eine Beschwerdeentscheidung ergangen noch ein Vorlageantrag gestellt worden);
- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2008 vom 1. August 2013 (Anm.: nicht mit Beschwerde angefochten, aber es gibt diesbezüglich Berufungsentscheidung und Vorlageantrag);
- Körperschaftsteuerbescheid 2008 vom 1. August 2013 mit der Festsetzung der Körperschaftsteuer für 2008 mit 150.189,18 € aufgrund eines Einkommens in Höhe von 600.392,35 €;
- Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2008 vom 1. August 2013 (Anm.: mit Beschwerde angefochten, aber diesbezüglich sind weder eine Beschwerdeentscheidung ergangen noch ein Vorlageantrag gestellt worden);
- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2009 vom 1. August 2013 (Anm.: nicht mit Beschwerde angefochten, aber es gibt diesbezüglich Berufungsentscheidung und Vorlageantrag);
- Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 1. August 2013 mit Festsetzung der Körperschaftsteuer für 2009 mit 240.943,08 € aufgrund eines Einkommens in Höhe von 963.865,58 €;
- Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2009 vom 1. August 2013 (Anm.: mit Beschwerde angefochten, aber diesbezüglich sind weder eine Beschwerdeentscheidung ergangen noch ein Vorlageantrag gestellt worden);
- Haftungsbescheid für den Zeitraum 2005 hinsichtlich Kapitalertragsteuer (KESt) vom 24. Juni 2013, mit welchem KESt iHv 72.808,36 € geltend gemacht und die Bf. zur Haftung dafür herangezogen wurde, wobei jeweils die Hälfte der KESt auf GesGfEins und GeserGf2 (die zwei Empfänger der Kapitalerträge) entfiel;
- Haftungsbescheid für den Zeitraum 2006 hinsichtlich Kapitalertragsteuer vom 24. Juni 2013, mit welchem KESt iHv 75.838,30 € geltend gemacht und die Bf. zur Haftung dafür herangezogen wurde, wobei jeweils die Hälfte der KESt auf GesGfEins und GeserGf2 (die zwei Empfänger der Kapitalerträge) entfiel;
- Haftungsbescheid für den Zeitraum 2007 hinsichtlich Kapitalertragsteuer vom 24. Juni 2013, mit welchem KESt iHv 149.239,44 € geltend gemacht und die Bf. zur Haftung dafür herangezogen wurde, wobei jeweils die Hälfte der KESt auf GesGfEins und GeserGf2 (die zwei Empfänger der Kapitalerträge) entfiel;
- Haftungsbescheid für den Zeitraum 2008 hinsichtlich Kapitalertragsteuer vom 26. Juli 2013, mit welchem KESt iHv 110.469,50 € geltend gemacht und die Bf. zur Haftung für

149.239,44 € (!?) herangezogen wurde, wobei jeweils das Doppelte (!?) der geltend gemachten KEST auf GesGfEins und GeserGf2 (die zwei Empfänger der Kapitalerträge) entfallen sei [Anm.: die Diskrepanzen werden im Zuge der Änderung dieses Bescheides durch Spruchpunkt ad 12 bereinigt];

- Haftungsbescheid für den Zeitraum 2009 hinsichtlich Kapitalertragsteuer vom 26. Juli 2013, mit welchem KEST iHv 175.946,23 € geltend gemacht und die Bf. zur Haftung für 149.239,44 € (!?) herangezogen wurde, wobei jeweils das Doppelte (!?) der geltend gemachten KEST auf GesGfEins und GeserGf2 (die zwei Empfänger der Kapitalerträge) entfallen sei [Anm.: die Diskrepanzen werden im Zuge der Änderung dieses Bescheides durch Spruchpunkt ad 13 bereinigt];
- Bescheide über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages hinsichtlich KEST 2005, 2006, 2007, 2008 und 2009 (Anm.: mit Beschwerde angefochten, aber es sind – soweit von hier aus erkennbar – diesbezüglich weder eine Beschwerdeentscheidung ergangen noch ein Vorlageantrag gestellt worden)

Die angeführten Bescheide über die Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren waren jeweils begründet mit: *„Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (4) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.“*

D) Berufung, nunmehr Beschwerde:

Das Finanzamt X erließ einen mit 25.10.2013 datierten Bescheid an die Bf., mit welchem zuletzt die Berufungsfrist u.a. gegen die vorgenannten Wiederaufnahme-, Körperschaftsteuer-, Anspruchszinsen-, Säumniszuschlags- und Haftungsbescheide bis zum 7.11.2013 verlängert wurde.

Mit Schreiben vom 7.11.2013 erhob die Bf. – vertreten durch StbGesellschaft – Berufung (nunmehr: Beschwerde) gegen

- *Körperschaftsteuerbescheide 2005 bis 2009*
- *Wiederaufnahmebescheide zu den Verfahren betreffend die Körperschaftsteuer 2005 bis 2007 (Anm.: somit nicht betreffend Körperschaftsteuer 2008 und 2009)*
- *Haftungsbescheide zur Kapitalertragsteuer 2005 bis 2009*
- *Anspruchszinsenbescheide zu den KÖSt-Veranlagungen 2005 bis 2009*
- *Bescheide über den ersten Säumniszuschlag zur KEST 2005 bis 2009.*

Hinsichtlich Körperschaftsteuer wurden die Bemessungsgrundlagen angefochten und die Veranlagung entsprechend den ursprünglich eingereichten Körperschaftsteuererklärungen beantragt. Weiters wurde die Aufhebung der Haftungsbescheide zur Kapitalertragsteuer sowie der Zinsen- und Säumniszuschlagbescheide beantragt. Hinsichtlich Wiederaufnahmebescheide kann im Sinne von *Ritz*, BAO⁶, § 250 Tz 10, nur gemeint sein, dass ihre Aufhebung beantragt wird.

Es wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Begründend wurde ausgeführt, dass das Finanzamt seine Begründung insbesondere auf die Berufungsentscheidung des UFSL, GZ. RV/0769-L/08 stütze, aber verkenne, dass im gegenständlichen Fall der Sachverhalt wesentlich anders zu beurteilen sei:

- Dort sei die Bezahlung der Subfirmen im Wesentlichen durch Barzahlung erfolgt. Insbesondere sei von den Repräsentanten dieser Firmen auf Barzahlung gedrängt worden. Abweichend dazu habe die Bf. einen überwiegenden Teil der Eingangsfakturen mittels Banküberweisung an die Konten der Auftragnehmer bezahlt.
- Dort seien mehrere Subfirmen mit gleicher Firmenadresse aufgetreten. Abweichend dazu seien die Geschäftspartner der Bf. gemäß der vorgelegten Dokumentation – wie im Wirtschaftsleben üblich – nicht an gleichen Firmenadressen tätig gewesen.
- Dort hätten Subunternehmen branchenfremde Gewerbeberechtigungen innegehabt. Abweichend dazu hätten die Geschäftspartner der Bf. die für die beauftragten Arbeiten korrekten Gewerbeberechtigungen innegehabt, teilweise seien diese zur Dokumentation sogar im Lieferantenakt abgelegt und der Behörde vorgelegt worden.
- Dort sei das benötigte Material teilweise von den Dienstnehmern der Subunternehmen besorgt beziehungsweise gekauft worden. Dazu seien von der Finanzverwaltung bei der Bf. keine Erhebungen durchgeführt worden und es sei auch auszuschließen, dass bei den Geschäftspartnern der Bf. so vorgegangen worden wäre. Im Wesentlichen erbringe die Bf. ihre Leistungen auf großen Baustellen. Bei solchen Baustellen werde vom Generalunternehmer ein Baustellenkoordinator gestellt, der solche Praktiken nie tolerieren würde.
- Dort sei die Glaubwürdigkeit des Geschäftsführers der berufungswerbenden Gesellschaft wegen Zollvergehen und Falschaussagen schwer erschüttert gewesen. Abweichend dazu sei der Geschäftsführer der Bf. bei einem Verfahren vor dem Landesgericht für Strafsachen in Wien von mehreren ihm von der Staatsanwaltschaft unterstellten Vorwürfen gemäß § 259 (3) StPO freigesprochen. Die Staatsanwaltschaft habe zu diesem Freispruch kein Rechtsmittel eingebracht, wodurch die Eindeutigkeit der rechtlichen Würdigung unterstrichen werde, die zu diesem Freispruch geführt habe.
- Abweichung zu den Grundlagen für die Berufungsentscheidung des UFSL GZ RV/0769-L/08 sei der Geschäftsbetrieb der Bf. in den prüfungsgegenständlichen Jahren auch wesentlich abweichend aufgebaut gewesen. Man habe sich dieser Subunternehmer

nicht zur Abdeckung von Auftragsspitzen und zur Vermeidung von Überstundenleistungen bedient, sondern es sei auf Basis der Berufserfahrung und Qualifikation der Geschäftsführer ein wesentlich abweichendes Dienstleistungsmodell umgesetzt worden. Als Bauleiter hätten die Geschäftsführer in der Vergangenheit umfassende Erfahrung in der Planung, Vorbereitung und Abwicklung von großen Trockenbauaufträgen gesammelt und sich als gewissenhafte Bauleiter einen guten Namen im Zusammenhang mit Qualität der Arbeit, Terminverlässlichkeit und Auftragskoordination in der Branche gemacht. Auf Basis dieser Ausgangssituation habe man die Bf. am Markt als Anbieter von Trockenbauarbeiten positioniert, der ebenfalls diesen Qualitätskriterien gerecht werde.

Bei der Ausführung dieser Arbeiten habe man sich bewusst unabhängiger und selbstverantwortlicher Zulieferbetriebe bedient, da beim Umfang der abgewickelten Auftragsvolumina mit dem eigenen Personalstand (in den Jahren 2005 bis 2008 zwischen drei und sieben Personen) ein sinnvolles Personalrecruiting, eine sinnvolle Personalführung und eine sinnvolle Personalverwaltung nicht möglich gewesen wäre.

Der Vorwurf des Finanzamtes, dass sich die Bf. Scheinfirmen bedient habe, diese Firmen somit keine Leistungen erbracht hätten, sei also auch physisch nicht haltbar. Mit dem Mitarbeiterstab der Bf. wäre es den Geschäftsführern auch zeittechnisch nicht möglich gewesen, Personalrecruiting, Personalführung und Personalverwaltung qualitativ auszuüben. Auch im Ermittlungsverfahren des Landesgerichts für Strafsachen, das letztendlich zum Freispruch von Herrn GeserGf1 geführt habe, habe in der mündlichen Verhandlung glaubhaft gemacht werden können, dass kein Vertreter der Bf. als faktischer Geschäftsführer und Dienstgeber der beauftragten Subunternehmen anzusehen gewesen sei.

Die Darstellung der Geschäftsbeziehung zu den verschiedenen Geschäftspartnern nehme in der Begründung des Finanzamtes einen großen Raum ein.

Bereits bei der ersten dieser Darstellungen durch das Finanzamt (betreffend SubUnt1 Immobilienverwaltungs- und BetreuungsgmbH - Punkt 2.1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung) finde sich in der rechtlichen Würdigung eine klar unrichtige Darstellung. Es finde sich dort die Feststellung, dass „GesGfEins (*Anmerkung: Geschäftsführer der [Bf.] dabei gefilmt wurde, wie er die Bank mit dem Geschäftsführer GesGfSubunt1 Geld vom Konto der SubUnt1 gehoben und bar wieder kassiert hat.*)“ Bei der Darstellung der Beweiswürdigung durch das Gericht im oben angeführten Strafverfahren, die letztendlich zum Freispruch von Herrn GesGfEins geführt habe, stelle sich dieser Sachverhalt ganz anders dar: „*Alle Fotos betreffend SubUnt1 in Betracht ziehend ist zu bemerken, dass der Angeklagte jedenfalls nicht zu sehen ist auf 18 Bildern zu Vorgängen im Zeitraum 6. Oktober 2008 bis 27. Oktober 2008, während er nur auf dem Foto vom 27.10.2008 um 11:32:40 Uhr zu sehen ist. Was jetzt genau die Beschreibung als „Aufpasser“ begründet, konnte der Einsicht in dieses Bild nicht entnommen werden und würde die Annahme, der Angeklagte (Anmerkung: GesGfEins) stehe hinter*

sämtlichen Behebungen und Auszahlungen und bediene sich des ungarischen Geschäftsführers als (willenloses?) Werkzeug, in einem unauflösbaren Widerspruch zu der weiteren Behauptung stehen, letzterer hätte sich so gut wie nie in Österreich aufgehalten. Hingegen ist es eine denkbare Erklärung des Geschehens auf dem Foto 27.10.2008, 11:12:40 Uhr, dass der Angeklagte (Anmerkung: GesGfEins) in eigener Sache in diesem Institut zu tun gehabt haben wollte.“

Auch weitere Feststellungen der Betriebsprüfung bei der Darstellung der Geschäftsbeziehung zu verschiedenen anderen Auftragnehmern basierten auf ähnlichen vagen Vermutungen beziehungsweise Interpretationen, die der Realität nicht standhielten. Zur Widerlegung dieser Feststellungen und Vermutungen werde bei der Abhaltung einer mündlichen Verhandlung durch entsprechende Zeugenaussagen der Nachweis erbracht werden.

Die Geschäftsführer seien im Zuge der Betriebsprüfung nie einvernommen worden. Über die tatsächlich gelebte Geschäftsbeziehung zwischen der Bf. und ihren Auftragnehmern seien von der Betriebsprüfung – abgesehen von der Anforderung einzelner Dokumente der Auftragnehmer – keine aussagekräftigen Erhebungen durchgeführt worden. Eine entsprechende Würdigung sei auch hier nur im Zuge einer mündlichen Verhandlung möglich.

Allgemein sei festzuhalten, dass sich die Bf. jedenfalls entsprechend den Vorgaben für einen ordentlichen Kaufmann verhalten habe und durchaus von den Subunternehmen Unterlagen eingefordert und abgelegt habe, die die Unternehmereigenschaft nachwiesen. Bei einer Besprechung der Betriebsprüferin mit dem Steuerberater der Bf. habe die Betriebsprüferin sogar sinngemäß angemerkt, dass es sehr überraschend sei, welche umfassende Unterlagen zu den einzelnen Geschäftsführern der beauftragten Subunternehmen vorgelegt werden könnten.

Die Darstellung der Betriebsprüfung über die Struktur der Arbeiter der beauftragten Auftragnehmer stütze jedenfalls die Argumentation, dass die beauftragten Geschäftspartner unabhängig voneinander und vor allem auch unabhängig von der Bf. ihrer Geschäftstätigkeit nachgegangen sind. Wenn von 346 überprüften Arbeitnehmern nur 50 Arbeiter bei zwei verschiedenen Trockenbauunternehmen, nur 17 Arbeiter bei drei verschiedenen Trockenbauunternehmen und nur zehn Arbeiter bei vier verschiedenen Trockenbauunternehmen gearbeitet hätten, aber 269 Arbeiter nur bei einer Trockenbaufirma gearbeitet hätten, zeige das, dass hier keine enge Verknüpfung bestehen könne.

Vielmehr sei es nur verständlich, wenn Arbeiter, die als Trockenbauer beschäftigt waren, nach dem Konkurs ihres Arbeitgebers versuchten, wieder bei einem Unternehmen der gleichen Branche eine Beschäftigung zu finden. Bei der Enge dieses Marktes sei es eher überraschend, dass nur so wenige Überschneidungen zu erkennen seien und untermauere die Argumentation der Bf., dass die Bf. auf die Betriebsorganisation, die Mitarbeiterführung und die Mitarbeiterauswahl bei den beauftragten Subunternehmen keinen Einfluss gehabt habe.

Auf den wesentlichen – von der Bf. im Laufe des Betriebsprüfungsverfahrens mehrfach vorgebrachten – Einwand im Zusammenhang mit der Dokumentation der erbrachten Leistungen sei von der Betriebsprüfung ebenfalls nicht eingegangen worden. Die Bf. habe eingewendet, dass bei den Baulosen, für die die Bf. beauftragt war, zumeist vom Generalunternehmer eine Bauleitung für das entsprechende Baulos (=Baustelle) installiert gewesen sei. Von dieser Bauleitung seien die bei der jeweiligen Baustelle aufzubewahrenden Unterlagen (Ausweiskopien der Bauarbeiter bzw. deren GKK-Anmeldung etc. für jeden Tag der Tätigkeit) gesammelt worden. Bei Kontrollen der Baustellen nach den verschiedensten Rechtsvorschriften habe es dabei für Arbeiten, für die die Bf. beauftragt war, auch grundsätzlich keine Beanstandungen gegeben. Nur so sei es auch möglich, dass die Gesellschaft als anerkannter Partner der großen Bauunternehmen immer noch erfolgreich am sehr engen Baumarkt in Wien und der nahen Umgebung tätig sein könne. Falls bei derartigen Kontrollen – die bekanntermaßen laufend stattfänden – Verstöße gegen Rechtsvorschriften und Anmeldebestimmungen vorgelegen wären, könne davon ausgegangen werden, dass bei einer nachfolgenden Ausschreibung durch einen Generalunternehmer die Bf. nicht mehr als Auftragnehmer zum Zug kommen würde.

Diese Unterlagen seien von der Betriebsprüfung aber auch im Auskunftswege von den, der Betriebsprüfung bekannten Generalunternehmern nicht angefordert worden. Die Bf. – als kleiner Auftragnehmer der großen Baugesellschaften – sehe sich hier außer Stande, diese in den Bauakten der entsprechenden Baustellen vorhandenen Unterlagen beizubringen.

Die Bf. beantrage die zeugenschaftliche Vernehmung folgender Personen in der mündlichen Verhandlung:

- Zum Beweis dafür, dass die SubUnt1 Immobilienverwaltungs- und -betreuungs GmbH im verfahrensgegenständlichen Zeitraum operativ tätig war und die Geschäfte dieser Gesellschaft von GesGfSubUnt1 geführt wurden, deren Geschäftspartner
 - Zeuge1undAdresse
 - Zeuge2undAdresse)
 - Zeuge3undAdresse
 - Zeuge4undAdresse
 - Zeuge5undAdresse
- Zum Beweis dafür, dass die SubUnt2 Handels GmbH und die SubUnt1 Immobilienverwaltungs- und -betreuungs GmbH mit eigenen Dienstnehmern unter der Leitung ihrer Geschäftsführer Istvan GeserGfSubUntZwei bzw. GesGfSubUnt1 im verfahrensgegenständlichen Zeitraum operativ tätig waren, deren Dienstnehmer
 - Zeuge6
 - Zeuge7
 - Zeuge8
 - Zeuge9

- Zeuge10
- Zeuge11
- Zeuge12
- Zeuge13
- Zeuge14
- Zeuge15
- Zeuge16
- Zeuge17
- Zeuge18
- Zeuge19
- Zeuge20
- Zeuge21
- Zeuge22
- Zeuge23
- Zeuge24
- Zeuge25
- Zeuge26
- Zeuge27
- Zeuge28
- Zeuge29
- Zeuge30
- Zeuge31
- Zeuge32
- Zeuge33
- Zeuge34
- Zeuge35
- Zeuge36
- Zeuge37
- Zeuge38
- Zeuge39
- Zeuge40
- Zeuge41
- Zeuge42
- Zeuge43
- Zeuge44
- zeuge45
- Zeuge46
- Zeuge47
- Zeuge48
- Zeuge49

- Zeuge⁵⁰

Die Adressen oder Sozialversicherungsnummern zur Ausforschung dieser Personen würden noch bekannt gegeben.

E) Ab dem 1. Jänner 2014 (Wirksamwerden der Verwaltungsgerichtsreform) sind gemäß § 323 Abs. 37 BAO die an diesem Tag unerledigten Berufungen nach den neuen Bestimmungen für Beschwerden weiterzubehandeln.

Die Betriebsprüferin gab eine Stellungnahme zur Berufung (nunmehr: Beschwerde) ab, welche zum Teil Eingang in die Begründungen der Beschwerdeentscheidungen fand (vgl. Abschnitt **F**) und der Bf. zur Gänze als Beilage zu einem Vorhalt vom 18.3.2021 (vgl. Abschnitt **H/k**) zur Kenntnis gebracht wurde.

Zum Vorbringen im Rechtsmittel, dass der Geschäftsbetrieb der Bf. so aufgebaut sei, dass man sich für die Ausführung der Arbeiten bewusst unabhängiger und selbstverantwortlicher Zulieferbetriebe bediene, weil ein sinnvolles Personalrecruiting, eine sinnvolle Personalführung und eine sinnvolle Personalverwaltung nicht möglich gewesen sei, führte die Betriebsprüferin aus: *„Es widerspricht den wirtschaftlichen Gepflogenheiten jedes ordentlichen Kaufmannes, sich Subfirmen zu bedienen, bei denen nicht nur die Arbeitslöhne mit den gesetzlichen Lohnnebenabgaben zu zahlen sind, sondern auch noch die Gewinnaufschläge der jeweiligen Subfirmen. Wenn dann auch noch bei der Überprüfung der Subfirmen festgestellt wird, dass diese über kein dementsprechendes Personal verfügen, weil keine Mitarbeiter angemeldet waren, sondern diese wieder mit weiteren Subfirmen arbeiten, die aber aufgrund mangelnder Buchhaltung und Abgabe von Erklärungen nicht festgestellt werden können, dann wird dieser Gewinnaufschlag bereits zweimal bezahlt. Aufgrund der engen Spannen in der Bauwirtschaft ist diese Vorgangsweise nicht glaubhaft. Auch die Tatsache, dass die Zahlungen der Rechnungen nicht bar, sondern durch Banküberweisungen durchgeführt wurde, belegt keineswegs, dass es sich bei den Subunternehmen um Unternehmer handelt, die ihren Abgabepflichten vollständig und termingerecht nachkommen. Außerdem wurden sehr wohl auch Barzahlungen an die Subunternehmer geleistet.“*

Es werde seitens der Betriebsprüfung keineswegs bestritten, dass die Leistungen ausgeführt wurden, es werde nur angezweifelt, dass die Leistungen von den auf den Rechnungen angeführten Firmen durchgeführt wurden.

Zum Vorbringen im Rechtsmittel, dass sich die Bf. jedenfalls entsprechend den Vorgaben für einen ordentlichen Kaufmann verhalten habe und durchaus von den Subunternehmen Unterlagen eingefordert und abgelegt habe, die die Unternehmereigenschaft nachwiesen, nahm die Betriebsprüferin wie folgt Stellung: *„Wenn bei den Subunternehmen die Unterschriften auf den Subverträgen mit den vorgelegten Reisepässen, den Musterzeichnungen im Firmenbuch und anderen amtlichen Dokumenten nicht übereinstimmt, wenn keine UID-Abfragen zeitgerecht durchgeführt wurden, dann kann nicht von der Einhaltung aller*

Vorschriften für einen ordentlichen Kaufmann ausgegangen werden. Die vorgelegten Unterlagen waren teilweise direkt nach Gründung des Unternehmens vor der Übernahme durch die neuen Gesellschafter/Geschäftsführer ausgestellt und einige Jahre alt. Die Gewerbeberechtigungen waren teilweise zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung nicht mehr aufrecht, es kann also auch hier nicht von der Ordnungsmäßigkeit der Unterlagen gesprochen werden.“

Zum Vorbringen, die Betriebsprüferin sei überrascht gewesen, welch umfassende Unterlagen die Bf. zu den einzelnen Geschäftsführern der beauftragten Unternehmen vorlegen habe können, nahm die Betriebsprüferin wie folgt Stellung: *„Die Überraschung bei der Betriebsprüferin war darauf zurückzuführen, dass die Bescheide über die Erteilung einer Steuernummern, einer UID-Nummer, teilweise sogar Buchungsmitteilungen vom Finanzamt vorgelegt wurden. Es widerspricht jeglichen wirtschaftlichen Gepflogenheiten, seinem Kunden die Bescheide über Erteilung der Steuernummer, der UID-Nummer oder eine Buchungsmitteilung zur Verfügung zu stellen.“*

Eine Arbeiterstromanalyse habe ergeben, dass 50 Arbeiter bei zwei verschiedenen, 17 Arbeiter bei drei verschiedenen und 10 Arbeiter bei vier verschiedenen Subunternehmern der Bf. beschäftigt gewesen seien und auf den Baustellen gearbeitet hätten, wobei alle diese Subunternehmer nach wenigen Monaten in Konkurs gegangen seien. Die Bf. hätte also kein Personalrecruiting betreiben müssen, sondern hätte die freigewordenen Arbeiter, die ja offensichtlich auch zur Zufriedenheit gearbeitet hätten, einstellen können.

F) Das Finanzamt X erließ an die Bf. folgende, mit 25.3.2014 datierte Beschwerdevorentscheidungen, mit welchen die Beschwerde vom 7.11.2013

- gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2005 vom 21.6.2013 als unbegründet abgewiesen wurde;
- gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2005 vom 21.6.2013 als unbegründet abgewiesen wurde, wozu eine zusätzliche Begründung versendet wurde;
- gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2006 vom 21.6.2013 als unbegründet abgewiesen wurde;
- gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2006 vom 21.6.2013 als unbegründet abgewiesen wurde, wozu eine zusätzliche Begründung versendet wurde;
- gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2007 vom 21.6.2013 als unbegründet abgewiesen wurde;
- gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 21.6.2013 als unbegründet abgewiesen wurde, wozu eine zusätzliche Begründung versendet wurde;
- gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2008 vom 1.8.2013 als unbegründet abgewiesen wurde, obwohl mit der Beschwerde dieser Bescheid nicht angefochten worden war;

- gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2008 vom 1.8.2013 als unbegründet abgewiesen wurde, wozu eine zusätzliche Begründung versendet wurde;
- gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2009 vom 1.8.2013 als unbegründet abgewiesen wurde, obwohl mit der Beschwerde dieser Bescheid nicht angefochten worden war;
- gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 1.8.2013 als unbegründet abgewiesen wurde, wozu eine zusätzliche Begründung versendet wurde;
- gegen den Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2005 vom 24.6.2013 als unbegründet abgewiesen wurde;
- gegen den Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2006 vom 24.6.2013 als unbegründet abgewiesen wurde;
- gegen den Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2007 vom 24.6.2013 als unbegründet abgewiesen wurde;
- gegen den Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2008 vom 26.7.2013 als unbegründet abgewiesen wurde;
- gegen den Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2009 vom 26.7.2013 als unbegründet abgewiesen wurde.

Diese Beschwerdevorentscheidungen waren jeweils begründet mit: *„Es widerspricht den Erfahrungen des Wirtschaftslebens und jedes ordentlichen Kaufmannes, sich Subfirmen zu bedienen, bei denen nicht nur die Arbeitslöhne mit den gesetzlichen Lohnnebenabgaben zu zahlen sind, sondern auch noch die Gewinnaufschläge der jeweiligen Subfirmen. Im Zuge der Außenprüfung wurde festgestellt, dass die Subfirmen über kein angemeldetes Personal verfügen, sondern wieder weiter mit Subfirmen arbeiten, die aber aufgrund mangelnder Buchhaltung und Abgabe von Erklärungen nicht festgestellt werden können.*

Bei den ausgewiesenen Leistungen handelt es sich durchwegs um Arbeiten, die hinsichtlich ihrer tatsächlichen Erbringung oder hinsichtlich ihres tatsächlichen Umfangs im Nachhinein durch Außenstehende schwer überprüfbar sind. Unter diesen Gesichtspunkten kommt der Mitwirkung des Abpfl. eine besondere Bedeutung zu. So wurde unter Anderem festgestellt dass bei den Subunternehmen die Unterschriften auf den Subverträgen mit den vorgelegten Reisepässen, den Musterzeichnungen im Firmenbuch und anderen amtlichen Dokumenten nicht übereinstimmen. Weiters wurden UID-Abfragen nicht zeitgerecht durchgeführt. Die bei der Prüfung vorgelegten Unterlagen waren teilweise direkt nach Gründung des Unternehmens vor der Übernahme durch die neuen Gesellschafter/Geschäftsführer ausgestellt und einige Jahre alt. Gewerbeberechtigungen waren teilweise zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung nicht mehr aufrecht, weshalb nicht von einer Ordnungsmäßigkeit der Unterlagen gesprochen werden kann. Die Zahlungen an die Subunternehmer wurden teilweise bar und teilweise mittels Überweisung durchgeführt. Das Geld wurde jedoch sofort nach Eintreffen am Konto des jeweiligen Subunternehmers bar behoben. Aufgrund des im Prüfungsbericht dargestellten Sachverhaltes, sind die betreffenden Subunternehmer als Scheinunternehmen zu qualifizieren.

Neue Tatsachen bzw Unterlagen, die ein Abgehen von dieser Qualifikation begründen würden, wurden im Zuge der Beschwerde nicht vorgebracht. Die Beschwerde war daher abzuweisen.“

G) Vorlageantrag:

Das Finanzamt X erließ einen mit 24.6.2014 datierten Bescheid an die Bf., mit welchem zuletzt die Frist zur Stellung eines Vorlageantrages betreffend die vorgenannten Beschwerdeverentscheidungen bis zum 18.7.2014 verlängert wurde.

Mit Schreiben vom 17.7.2014 stellte die Bf. – vertreten durch StbGesellschaft – den Vorlageantrag gemäß § 264 BAO zu den Beschwerdeverentscheidungen hinsichtlich Körperschaftsteuerbescheide 2005 bis 2009, hinsichtlich Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2005 bis 2009 sowie hinsichtlich Haftungsbescheide Kapitalertragsteuer 2005 bis 2009.

Zur Begründung wurde angeführt, dass in obigen Beschwerdeverentscheidungen die Argumente und Feststellungen der umfassenden Berufung vom 7. November 2013 in keiner Weise gewürdigt oder gar entkräftet worden seien.

Daher wurden die Argumente aus der Berufungsschrift nochmals dargestellt.

In der Begründung zu den Beschwerdeverentscheidungen sei ausgeführt worden, dass es den Erfahrungen des Wirtschaftslebens und jedes ordentlichen Kaufmannes widerspreche, sieh Subfirmen zu bedienen, bei denen nicht nur die Arbeitslöhne mit den gesetzlichen Lohnnebenkosten zu zahlen seien, sondern auch noch die Gewinnaufschläge der jeweiligen Subfirmen. Dem sei jedenfalls zu widersprechen, da das Wirtschaftsleben grundsätzlich darauf aufbaue, dass ein Teilnehmer am wirtschaftlichen Verkehr neben seinen Kosten auch einen Gewinn verdienen wolle und müsse. Zu ergänzen sei auch, dass Verwaltungs- und sonstige Kosten durch das vereinbarte Honorar gedeckt werden müssten.

Die sonst in den Beschwerdeverentscheidungen angeführte Begründung sei im Wesentlichen aus den Betriebsprüfungsberichten und der Bescheidbegründung abgeleitet; darauf sei in der Berufung/Beschwerde bereits umfassend eingegangen und die Begründung widerlegt worden.

Eine mündliche Verhandlung wurde beantragt und der Antrag auf die zeugenschaftliche Vernehmung in der mündlichen Verhandlung gleichlautend wie in der Berufungsschrift gestellt.

H) weiteres schriftliches Verfahren

H/a) Das Finanzamt X legte die Beschwerde (ursprünglich: Berufung) vom 7.11.2013 am 7.10.2014 dem Bundesfinanzgericht vor und erstattete einen Vorlagebericht.

H/b) Mit Schreiben vom 25.6.2018 brachte die Bf. – vertreten von zweiteSteuerberatungsgesellschaft in Abstimmung mit der steuerlichen Vertretung der Bf. – beim BFG ergänzende Vorbringen ein:

Aus Anlass der sich aufgrund der Außenprüfung ergebenden Steuernachforderung sei es zu einem gerichtlichen Strafverfahren (strafbestimmender Wertbetrag insgesamt 1.287.404 €) gekommen, in welchem der Geschäftsführer der Bf., Herr GesGf1 mangels Schuldbeweises nach ungewöhnlich kurzer Urteilsberatung freigesprochen worden sei (Verweis auf LGSzahl2 vom 2. September 2014).

Des Weiteren sei Herr GeserGf1 auch vom Vorwurf der betrügerischen Krida freigesprochen worden. Im 70-seitigen Urteil vom 17. Jänner 2012 (OLGSzahl1 h) fänden sich u.a. folgende Argumente für den Freispruch und damit zur Frage, ob sich Herr GeserGf1 mit den Subunternehmen SubUnt1 und SubUnt2 Scheinfirmen bedient habe, wie dies die Finanzbehörde angenommen habe:

- Herr GeserGf1 sei weder der faktische Geschäftsführer noch der Dienstgeber der genannten Subunternehmer gewesen, weil nicht festgestellt habe werden können, dass er die Dienstnehmer zur WGKK und BUAK angemeldet habe oder anmelden habe lassen und/oder die Löhne an sie ausbezahlt habe bzw. insgesamt die Gebarung der Gesellschaften durchgeführt habe.
- Insgesamt seien 11 Geschäftsführer anderer Unternehmen aus der Branche und 70 Arbeiter über die Wahrnehmungen bei den Firmen SubUnt1 und SubUnt2 befragt worden, die einhellig ausgesagt hätten, mit Herrn GeserGf1 nichts zu tun gehabt zu haben bzw. ihn überhaupt nicht zu kennen. Kein einziger der Arbeiter habe Herrn GeserGf1 als „Chef“ bezeichnet, was in einem relativ kleinen Unternehmen sehr bemerkenswert sei.
- Die Finanzbehörde berufe sich auf Videobeweise, wonach die „vorgeschobenen“ Geschäftsführer von SubUnt1 und SubUnt2 Abhebungen vom Bankkonto durchgeführt hätten und Herr GeserGf1 die abgehobenen Beträge unmittelbar danach vor Ort wieder kassiert habe. Laut Gerichtsurteil sei Herr GeserGf1 jedoch nur einmal auf einem Foto zu sehen gewesen (und auf allen anderen nicht), was seine Erklärung nachvollziehbar mache, dass er in eigener Sache in dieser Bank zu tun gehabt habe.
- Auch die Erhebungen zur finanziellen Situation von Herrn GeserGf1 ließen den Schluss nicht zu, dass durch Barabhebungen Gelder – nach Abzug der Löhne für die Arbeiter – in seiner Sphäre verschwunden seien.
- Herr GeserGf1 schildere in einer Befragung seine Wahrnehmung der Verantwortlichkeit und seine gelebte Sorgfaltspflicht im Umgang mit Subfirmen bei der Geschäftsanbahnung, was im krassen Gegensatz zu den rechtlichen Würdigungen in den Niederschriften der Finanzbehörde stehe und welche dem Freispruch nicht im Wege gestanden sei und damit offenbar glaubwürdig erschienen sei. Jedenfalls erfülle

die dargelegte Vorgangsweise die Vorgaben der Finanzbehörde und entspreche der Mindestsorgfalt eines ordentlichen Unternehmers (siehe Seite 27 ff des Urteils).

Diese zum Freispruch führenden Argumente im zitierten Urteil stünden im deutlichen Widerspruch zu den Annahmen und Feststellungen der BP, wonach die Bf. in Person des Geschäftsführers GesGf1

- als faktischer Geschäftsführer Einfluß auf Subunternehmer genommen habe, um an einem systematischen Sozialbetrug teilzunehmen, was in Bezug auf die beinahe gleichlautend formulierten rechtlichen Würdigungen der Sachverhalte bei mehr als 20 Subunternehmen zum Ausdruck komme,
- durch Ausnutzung eines Systems von Scheinfirmen Barmittel rückgeführt habe, um sich selbst finanziell zu bereichern,
- mangelnde Sorgfalt bei Auswahl der Subunternehmer an den Tag gelegt und damit wesentliche Vorgaben an einen ordentlichen Kaufmann verabsäumt habe.

Auch wenn man keine Bindungswirkung im Abgabenverfahren an das freisprechende Strafurteil annehme, so sprächen dennoch starke Argumente dafür, den im Strafverfahren festgestellten Sachverhalt auch dem Abgabenverfahren zugrunde zu legen:

- Im Strafverfahren seien rund 80 Personen als Zeugen gehört worden, im Abgabenverfahren hingegen keine.
- Deren Aussagen seien hinsichtlich der strittigen Frage, ob Herr GesGf1 faktischer Geschäftsführer bei zumindest zwei Subunternehmern war, verneinend und inhaltlich kongruent gewesen
- Der Umfang und die Intensität des Beweisverfahrens im Strafverfahren seien im Vergleich zum Betriebsprüfungsverfahren insofern größer gewesen, als die Betriebsprüfung die Sachverhalte ausschließlich im Vorhalteverfahren erhoben und nur Gespräche mit der Geschäftsführung der Bf. und der steuerlichen Vertretung geführt habe.
- Stattdessen sei im Betriebsprüfungsverfahren schablonenhaft eine mit den gegenständlichen Sachverhalten nicht vergleichbare VwGH-Entscheidung zur rechtlichen Würdigung herangezogen worden, was auf eine undifferenzierte und auf Vermutungen basierende Sachverhaltsermittlung schließen lasse.
- Auch stünden die Anmerkungen zu den vorgefundenen Unterlagen (cit. „Firmenbuchauszug, Steuernummer, Meldezettel, Krankenkasse, Gewerbeunterlagen, Mietvertrag, Kopie Reisepass“) bei der Bf. hinsichtlich der Subunternehmer SubUnt1 und SubUnt2 (siehe dazu Seite 22 zweiter Absatz des Urteils) im Widerspruch zu den Erhebungen im Betriebsprüfungsverfahren und dokumentierten die sorgfältige Vorgangsweise bei der Auswahl von Subunternehmern.

Somit sei das Abgaben-Beschwerdeverfahren entscheidungsreif.

H/c) Mit Schreiben des mittlerweile zuständig gewordenen Richters des Bundesfinanzgerichtes (BFG) vom 22.10.2018 wurde beiden Parteien u.a. gemäß § 281a BAO formlos mitgeteilt, dass noch eine Beschwerdeentscheidung hinsichtlich der Anfechtung der Anspruchszinsenbescheide für die Jahre 2005, 2006, 2007, 2008 und 2009 zu erlassen sei.

Weiters wurde beiden Parteien mitgeteilt, dass die nunmehr als (Bescheid)Beschwerde zu behandelnde Berufung vom 7.11.2013 dem Wortlaut nach keine Anfechtung der Wiederaufnahmebescheide zu den Körperschaftsteuerverfahren für die Jahre 2008 und 2009 enthalte, wenn auch dennoch eine Beschwerdeentscheidung hinsichtlich der Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für die Jahre 2008 und 2009 ergangen sei.

Weiters wurde dem Finanzamt X das seitens der Bf. eingebrachte Schreiben vom 25.6.2018 zur Kenntnis gebracht und das Finanzamt um Nachreichung der Unterlagen zur Berufungsfristverlängerung ersucht.

Weiters wurde die Bf. nach Details zu den vorgebrachten Landesgerichts-Urteilen gefragt.

Weiters wurde das Finanzamt X gefragt, ob die von der Bf. vorgebrachten Landesgerichts-Urteile in das gegenständliche Abgaben- inkl. Außenprüfungsverfahren Eingang gefunden hätten, bzw. wenn ja, wären diese Ermittlungsergebnisse an das BFG zu übermitteln.

H/d) Als Beilagen zu einem Schreiben vom 29.11.2018 brachte die Bf. – vertreten von zweiteSteuerberatungsgesellschaft – beim BFG ein:

- Protokollsvermerk und gekürzte Urteilsausfertigung des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 2.9.2014 zu Zahl LGSzahl2:
enthaltend Freispruch des GesGf1 vom Vorwurf, er habe u.a. als handelsrechtlicher Geschäftsführer, sohin als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Belange der Bf. Verantwortlicher, einerseits bescheidmäßig festzusetzende Abgaben durch die Abgabe u.a. unrichtiger Körperschaftsteuererklärungen für die Jahre 2005 bis 2009 und andererseits selbst zu berechnende Abgaben, nämlich Kapitalertragsteuer durch die Nichteinbehaltung und Nichtabfuhr jeweils eine Woche nach Zufluss der Kapitalerträge, hinterzogen;
- Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 17.1.2012 zu Zahl 0LGSzahl1 h nach der am 16.9.2011 beendeten Hauptverhandlung:
enthaltend Freispruch des GesGf1 vom Vorwurf der betrügerischen Krida, indem er als faktischer Geschäftsführer der SubUnt1 Immobilienverwertungs- und -betreuungs Ges.m.b.H. sowie der SubUnt2 Handelsgesellschaft m.b.H. diesen Gesellschaften Geld entzogen und nicht für die Begleichung deren Verbindlichkeiten bei WGKK, BUAK und Finanz verwendet hätte.

Hinsichtlich der Anspruchszinsenbescheide für 2005 bis 2009 wurde im Schreiben vom 29.11.2018 im Einklang mit der Mitteilung gemäß § 281a BAO vom 22.10.2018 vorgebracht, dass diese zwar mit Berufung vom 7.11.2013 angefochten worden seien, aber hierzu keine BVE ergangen sei.

H/e) Details aus dem vorgenannten Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien zu Zahl OLGSzahl1 h

Sachverhaltsfeststellungen iZm SubUnt1 Immobilienverwertungs- und -betreuungs Ges.m.b.H (SubUnt1) sowie SubUnt2 Handelsgesellschaft m.b.H. (SubUnt2):

- *„Es konnte nicht festgestellt werden, dass der Angeklagte frühererGesGfSubUnt1/spätererGesGfSubUnt1 und/oder GeserGfSubUntZwei als Geschäftsführer eingesetzt oder beherrscht hatte und selbst faktischer Geschäftsführer der SubUnt1 und/oder der SubUnt2 war oder als Dienstgeber für deren Arbeitnehmer fungierte.“*
- *„Im Zeitraum 25.7.2008 bis 11.3.2009 wurden von der SubUnt1 zumindest 97 Arbeitnehmer (...) als Bauarbeiter beschäftigt ...“*
- *„Die (An-)-Meldung der Arbeiter zur WGKK und zur BUAK erfolgte im Wege des Lohnbüros VornameLB Lohnbüro mittels ELDA aufgrund von in den meisten Fällen schriftlichen Aufträgen, ohne dass als Auftraggeber der Angeklagte festgestellt werden konnte. Lediglich die Anmeldung von Zeuge36 folgte auf die beschriebene Weise aufgrund telefonischen Auftrags des Angeklagten an Lohnbüro am 1.12.2008. Nicht festgestellt werden konnte neben seiner diesbezüglichen Position als Dienstgeber, dass er die Veranlassung dieser Meldung zur WGKK und BUAK von der ernsthaften Vorstellung oder Hinnahme getragen vornahm, dass bezogen auf diese Meldungen keine ausreichenden Beiträge/Zuschläge geleistet werden, wobei auch nicht konstatierbar war, dass er die Löhne an diesen oder andere Arbeiter ausbezahlte. Lediglich Zeuge51 händigte er dessen letzten Lohn (Oktober 2008) aus, dessen Anmeldung/Meldung durch den Angeklagten jedoch nicht festgestellt werden konnte.“*
- *„Zumindest 46 Bauarbeiter wurden im Zeitraum 20.10.2008 bis 13.3.2009 (...) von der SubUnt2 beschäftigt ...“*
- *„Nicht festgestellt werden konnte, dass der Angeklagte diese Dienstnehmer zur WGKK und BUAK (an-)meldete oder deren (An-)meldung veranlasste; ebensowenig, dass er als Dienstgeber die Löhne an sie ausbezahlte.“*
- *„Im Zeitraum 1.9. bis 4.12.2008 gingen am Firmenkonto der SubUnt1 Zahlungen von insgesamt 1,181.544,65 Euro ein, denen 518.000 Euro an Zahlungen an Dienstnehmer, Zahlungen an die WGKK von 2.324,32 Euro und Überweisungen an andere Empfänger von 36.151,82 Euro gegenüberstehen, während 625.068,51 Euro als nicht zur Tilgung von Verbindlichkeiten verwendete Gelder zu qualifizieren sind und im Konkurs 1,547.547,32 Euro angemeldet wurden (davon 522.047,32 Euro durch die*

Masseverwalterin festgestellt/anerkannt und 1,025.500 Euro bestritten); ... Innerhalb des inkriminierten Zeitraums (1.9. bis 4.12.2008) erfolgten von diesem Konto 39 Barbehebungen (965.000 Euro in Beträgen zwischen 5.000 und 80.000 Euro), wobei nicht festgestellt werden konnte, dass der Angeklagte diese Beträge behob oder durch einen von ihm eingesetzten und beherrschten Scheingeschäftsführer beheben ließ. Ferner konnte nicht festgestellt werden, dass der Angeklagte Entgelte für Leistungen der für die SubUnt1 tätigen Arbeiter inkassierte.“

- *„Im Zeitraum 6.11.2008 bis 31.7.2009 gingen am Firmenkonto der SubUnt2 Zahlungen von insgesamt 221.031,88 Euro ein, denen Barbehebungen/-auszahlungen von 208.730 Euro, 99.000 an Zahlungen an Dienstnehmer, 8.691,16 Euro an Zahlungen an die WGKK (hingegen keine Zahlungen an die BUAK) und 3.826,13 Euro an Zahlungen an das zuständige Finanzamt sowie sonstige Überweisungen von 237,36 Euro gegenüberstehen, während 109.277,23 Euro als nicht zur Tilgung von Verbindlichkeiten verwendete Gelder zu qualifizieren sind (...) und im Konkurs 75.045,25 Euro angemeldet wurden (...).*

Innerhalb des inkriminierten Zeitraums 6.11.2008 bis 31.7.2009 erfolgten vom Konto der SubUnt2 (beginnend mit 16.1.2009) 55 Barauszahlungen /-behebungen (jeweils Beträge zwischen 120 und 15.000; gesamt 208.730 Euro), wobei nur zum Teil konkreten Tagen zwischen 1.2. und 1.3.2009 zuordenbare Beträge von insgesamt maximal 50.000 Euro zum Teil vom Angeklagten behoben und zum Teil von VornamenGeserGfSub2 GeserGfSubUntZwei behoben/kassiert und dem Angeklagten hierauf ausgefolgt wurden, die er weder an die WGKK, noch an die BUAL oder die Finanz zur Bezahlung von Verbindlichkeiten der SubUnt2 weiterreichte, wobei aber nicht festgestellt werden konnte, dass der Angeklagte faktischer Geschäftsführer der SubUnt2 war und GeserGfSubUntZwei als Scheingeschäftsführer eingesetzt hatte oder beherrschte bzw ernstlich für möglich hielt geschweige denn sich damit abfand, dass er dadurch Bestandteile des Vermögens der SubUnt2 verheimlichte und/oder beiseite schaffte oder sich an solchen Handlungen beteiligte. Ebenso wenig konnte festgestellt werden, dass der Angeklagte weitere Beträge vom Konto der SubUnt2 — allenfalls im Wege des VornamenGeserGfSub2 GeserGfSubUntZwei — behob/sich ausbezahlen ließ bzw Entgelte für durch ihre Arbeiter erbrachte Leistungen der SubUnt2 inkassierte.“

Aus der Beweiswürdigung des Landesgerichtes für Strafsachen Wien:

- *„Den Ausführungen des Sachverständigen zur SubUnt1 ... folgt, dass zwischen 26.5. und 4.12.2008 insgesamt rund 1,4 Millionen Euro an Gutschriften verbucht wurden, die überwiegend zeitnah behoben wurden. Diese wurden überwiegend nicht zur Tilgung von Verbindlichkeiten verwendet. Ein Zusammenhang zum Angeklagten konnte jedoch dadurch nicht in ausreichender Weise hergestellt werden. Auch hat das Beweisverfahren nicht ergeben, dass der Angeklagte über die Ursachen für den Eintritt der Zahlungsunfähigkeit der SubUnt1 (...) Bescheid wusste. Nach dem Eindruck des*

Sachverständigen von der SubUnt1 wurden von den handelnden Personen keinerlei erkennbare Anstalten getroffen, um ihren gesetzlichen Pflichten nachzukommen, obwohl Gelder, wie aus den Bankkonto ersichtlich, verfügbar gewesen seien. Dass der Angeklagte eine dieser handelnden Personen gewesen sei, konnte das Gutachten nicht nachweisen.“

- *„Von bei der SubUnt2 eingegangenen Zahlungen von rund 220.000 Euro stehen Barauszahlungen von rund 208.000 Euro gegenüber, unter Abzug von Zahlungen an Dienstnehmer und WGKK bleibt ein Betrag von rund 108.000 Euro, für den kein betrieblicher Verwendungszweck nachvollziehbar ist. Zwischen Mitte Jänner bis Mitte März 2009 waren 45 Dienstnehmer von der SubUnt2 angemeldet, im Jänner 2009 erfolgten kleine Zahlungen von zusammen rund 1.500 Euro, im Februar 2009 eine von rund 7.000 Euro, in weiterer Folge ergaben sich Verbindlichkeiten gegenüber der WGKK in Höhe von rund 18.000 Euro (...); ein Zusammenhang zum Angeklagten ist daraus nicht ersichtlich. Es liegt kein Beweisergebnis vor, wonach der Angeklagte die Ursachen für den Eintritt der Zahlungsunfähigkeit der SubUnt2 erkennen konnte. Auch hinsichtlich der Zuschläge nach dem BUAG konnte ein Nachweis für die Täterschaft des Angeklagten im Gutachten nicht erbracht werden.“*
- *„Zu den beim Angeklagten sichergestellten Gegenständen (...)
... Zusammengefasst wird zu den sichergestellten vierzehn Handys des Angeklagten berichtet, dass diese größtenteils nicht ausgewertet werden konnten, weil man dazu einen PIN- oder PUK-Code gebraucht hätte (...).
... der Bericht vom 23.3.2009 über die in der Wohnung des Angeklagten durchgeführte Hausdurchsuchung, bei der zwei PC's, ein Notebook und zwei USB-Sticks sichergestellt werden konnten, wobei lediglich die beiden USB-Sticks von Interesse für die Behörde waren.
der USB-Stick „Flashdrive“ beinhaltete 74 Dateien (...). Auf ... ist der Dateninhalt dieses USB-Sticks dargestellt und besteht aus Rechnungen von Firma99a, SubUnt1 und SubUnt2 an *Bf1* sowie Rechnungen von SubUnt1 an diverse Kunden.
Auf dem USB-Stick Maxell sind auf 40 Dateien Rechnungen von SubUnt2 an 4 Kunden, an 6 Kunden gespeichert (...). Die Schriftstücke der SubUnt2 weisen teilweise grobe Schreibfehler wie etwa „Wollyeille“, „Eempfänger“, „Allgemeiner vertrag“, „Endgeld“ auf. Dafür, dass der Angeklagte diese Schriftstücke verfasst hat, gab es keinen Anhaltspunkt, weder liegen Aussagen von Familienangehörigen des Angeklagten noch von Mitarbeitern bei *Bf1* vor, dass er solche oder andere Schriftstücke verfasst habe und sind seine Deutschkenntnisse bei weitem besser als die des Verfassers dieser Schriftstücke.“*
- *„Zu den Barbehebungen
Alle Fotos betreffend SubUnt1 in Betracht ziehend ist zu bemerken, dass der Angeklagte jedenfalls nicht zu sehen ist auf den Bildern zu den Vorgängen am 6.10.2008, 10:58:24, 11:07:28, 11:11:43, 11:37:02, 11:39:11; am 10.10.2008, 10:27:02, 10:28:26, 10:29:19,*

11:03:16, 11:05:38; 17.10.2008, 10:37:11, 10:38:49; 27.10.2008 11:34:10, 11:38:44, 12:13:57, 12:17:11, 12:21:48 und 12:23:06, während er nur auf dem Foto 27.10.2008 11:32:40 zu sehen ist. Was jetzt genau die Beschreibung als „Aufpasser“ begründet, konnte der Einsicht in dieses Bild nicht entnommen werden und würde die Annahme, der Angeklagte stehe hinter sämtlichen Behebungen und Auszahlungen und bediene sich des ungarischen Geschäftsführers als (willenloses?) Werkzeug, in einem unauflösbaren Widerspruch zu der weiteren Behauptung stehen, letzterer hätte sich so gut wie nie in Österreich aufgehalten. Hingegen ist es zumindest eine denkbare Erklärung des Geschehens auf dem Foto 27.10.2008, 11:32:40, dass der Angeklagte in eigener Sache in diesem Institut zu tun gehabt haben wollte. Dass die ermittelnde Behörde auch dieses Lichtbild als das den Verdacht Begründende gemeint hat, ergibt sich aus dem Emailverkehr der Staatsanwaltschaft mit dem Oberlandesgericht Wien ... Richtig ist also, dass der Angeklagte bei einer Barbehebung am 27.10.2008 als Begleiter erkennbar ist. Dabei darf aber nicht übersehen werden, dass im Tatzeitraum 39 Barbehebungen (vier- bis fünfstelliger Beträge) vorlagen, jedoch nur acht Bilder, von denen wiederum nur eines den Angeklagten zeigt, sodass im Zweifel nicht von Behebung durch den Angeklagten wenn auch im Wege eines Dritten ausgegangen werden konnte.

Zu den Fotos ... (Konto der SubUnt2)

Nicht zu sehen bzw im Zweifel nicht zu erkennen ist der Angeklagte auf folgenden Fotos (...)

1.2.2009, 17:30:10; 3.000 Euro

3.2.2009, 15:43:10; 3.000 Euro

4.2.2009, 10:57:20; 3.000 Euro

6.2.2009, 12:30:20; Barauszahlungen von 10.000 und 15.000 Euro

18.2.2009, 20:04:40; 3.000 Euro

20.2.2009, 10:24:02; 3.000 Euro

23.2.2009, 10:19:16; 3.000 Euro

25.2.2009, 10:35:10; 15.000 Euro

25.2.2009, 11:01:40; 15.000 Euro

25.2.2009, 11:14:30; 15.000 Euro

26.2.2009, 09:43:51; 3.000 Euro

27.2.2009, 14:15:10; 3.000 Euro

Zu sehen ist er hingegen auf den Fotos

5.2.2009, 16:20:34, Taborstraße 26, Behebung von 3.000 Euro

6.2.2009, 07:16:00, OE 202, Behebung von 700 Euro

6.2.2009, 10:46:50, Märzstraße 50, Hingabe einer Karte am Schalter

Dem Kontoauszug BL 102 ist zu entnehmen, dass es an diesem Tag zwei Barauszahlungen gab, nämlich eine über 15.000 Euro und eine über 10.000 Euro; da man aber auf dem Foto nur eine Kartenhingabe erkennt und es jedenfalls ein weiteres Foto mit einer Kartenhingabe gibt, konnte im Zweifel keine Auszahlung an den

Angeklagten festgestellt werden.

6.2.2009, 15:45:20, Wallensteinstraße 23; Behebung von 1.180 Euro

7.2.2009, 12:09:20, Taborstraße 26; Behebung von 1.500 Euro

11.2.2009, 17:04:20, Wallensteinstraße 23; Behebung von 3.000 Euro

12.2.2009, 12:35:20; Taborstraße 26; Behebung von 2.200 Euro

13.2.2009, 23:20:30; Taborstraße 26; Behebung von 3.000 Euro

14.2.2009, 11:59:30, OE 202; Behebung von 980 Euro

22.2.2009, 17:37:50; OE 202; Behebung von 3.000 Euro

24.2.2009, 10:44:50, OE 202; Behebung von 3.000 Euro

27.2.2009, 14:15:40, Linke Wienzeile 10; Behebung von 3.000 Euro

28.2.2009, 18:32:10, Wallensteinstraße 23; Behebung von 1.500 Euro

1.3.2009, 17:08:30, OE 202; Behebung von 2.400 Euro“

- *„Dem Bericht auf ... folgt, dass sämtliche Belege zum SubUnt2-Konto die Unterschrift des eingetragenen Geschäftsführers aufweisen...*

Nicht viel anders verhält es sich beim Versuch, anhand des sichergestellten Materials einen der Anklage entsprechenden Bezug des Angeklagten zur SubUnt1 herzustellen. Zwar ist es bei SubUnt1 nicht so, dass es überhaupt keine Beweise für Anmeldungen von Dienstnehmern gab, eine intensive Auseinandersetzung der Aussagen der Zeuginnen Lohnbüro und der TÜ-Protokolle ergab jedoch, wie an anderer Stelle ausführlich erläutert wird, dass im Zweifel letztlich nur eine Anmeldung tatsächlich mit der erforderlichen Sicherheit nachweisbar war, hinsichtlich derer der Senat nicht davon ausging, dass sie dolos wie vom Gesetz für eine Verurteilung gefordert erfolgte...“

- Bereits im Ermittlungsverfahren waren Arbeitnehmer als Zeugen befragt worden und hatten angegeben:
 - Zeuge52 war vom 8.9.-27.11.2008 bei SubUnt1 beschäftigt gewesen und wusste nicht mehr, wer dort der Chef gewesen war.
 - Zeuge24 war bei der SubUnt1 vom 15.9.-28.11.2008 und bei der SubUnt2 vom 2.2.-13.3.2009 beschäftigt gewesen, und wusste keine Namen von Chefs.
 - Zeuge53 war bei der SubUnt1 vom 1.9.2008 bis 30.1.2009 und bei der SubUnt2 vom 2.2. bis 13.3.2009 beschäftigt gewesen. Er gab an, dass der Chef bei SubUnt1 GesGfSubUnt1 gewesen sei und der Chef bei SubUnt2 sei ein Safet gewesen.
 - Zeuge54 war bei der SubUnt1 vom 1.9.-22.12.2008 und bei der SubUnt2 vom 21.1.-13.3.2009 beschäftigt gewesen. Er gab an, dass GeserGfSubUnt2 ihn für die SubUnt2 angemeldet habe.
 - Zeuge55 war bei der SubUnt1 vom 1.9.-2.10. und bei der SubUnt2 vom 2.2.-13.3.2009 beschäftigt gewesen. Er gab an, dass seine Ansprechperson bei SubUnt1 ein Herr SubUnt1 gewesen sei und dass er nicht mehr wisse, wer bei SubUnt2 die Ansprechperson gewesen sei.
 - Zeuge56 war bei der SubUnt1 vom 8.9.-25.9.2008 beschäftigt gewesen und gab an, den Namen des Chefs nicht mehr zu wissen.

- Zeuge57 war bei der SubUnt2 vom 9.2.-13.3.2009 beschäftigt gewesen und gab an, den Namen des Chefs der SubUnt2 nicht zu wissen.
- Zeuge30 und Zeuge31 haben auch in der Hauptverhandlung ausgesagt.
- Zeuge58 war bei der SubUnt1 vom 11.9.2008 bis 23.1.2009 und bei der SubUnt2 vom 26.1. bis 13.3.2009 beschäftigt. Er gab an, dass der Chef der SubUnt1 ein Janusz, ein Pole, gewesen sei, und dass der Chef der SubUnt2 ein Herr Thomas, vermutlich ein Österreicher, gewesen sei.
- Zeuge59 war bei der SubUnt1 vom 8.9. bis 3.10.2008 beschäftigt gewesen und gab an, dass seine Ansprechperson ein Marek gewesen sei.
- Vor der WGKK waren einvernommen worden:
 - Zeuge60 war bei der SubUnt1 ab 11.9.2008 beschäftigt gewesen und gab an, seine Unterlagen an Slavko übergeben zu haben.
 - Zeuge61 war bei der SubUnt1 vom 11.9. bis 19.12.2008 beschäftigt gewesen und gab an, deren Chef nicht zu kennen.
 - Zeuge25 war bei der SubUnt1 vom 15.9. bis 10.10.2008 und bei der SubUnt2 vom 16.2. bis 13.3.2009 beschäftigt gewesen. Chef der SubUnt1 sei ein ca. 62jähriger Ungar gewesen. Chef der SubUnt2 sei ein Thomas gewesen.
 - Zeuge14 hat auch in der Hauptverhandlung ausgesagt.
 - Zeuge62 bezeichnete als Geschäftsführer der SubUnt2 den Vornamen GeserGfSub2 GeserGfSubUntZwei.
 - Zeuge63 hatte bei der SubUnt2 doch nicht arbeiten wollen.
 - GeserSub22 bezeichnete als Chef der SubUnt2 einen Janos, etwa 60 Jahre alt und mit Brille.
 - Zeuge29, Zeuge32 und Zeuge27 haben auch in der Hauptverhandlung ausgesagt.

H/f) Das BFG brachte dem Finanzamt X mit Schreiben vom 4.12.2018 die Eingabe seitens der Bf. vom 29.11.2018 samt Beilagen zur Kenntnis und verwies darauf, dass das Finanzamt insb. noch nicht auf die Frage eingegangen sei, ob die von der Bf. vorgebrachten Landesgerichts-Urteile in das gegenständliche Abgaben- inkl. Außenprüfungsverfahren Eingang gefunden hätten.

H/g) Am 14.12.2018 reichte das Finanzamt X die am 22.10.2018 angeforderten Berufungsfristverlängerungsanträge und –bescheid dem BFG nach.

H/h) Das BFG forderte am 17.12.2018 beim Landesgericht für Strafsachen Wien, die Hauptverhandlungsprotokolle zu Zahl OLGszahl1 h an, welche am 8.1.2019 beim BFG einlangten. Relevantes daraus (siehe auch Abschnitt **H/k**):

Aus Seite 10 f. des ersten Teiles (vor Schriftführerwechsel) des Protokolles über den ersten Verhandlungstag 22.6.2011: Die vorsitzende Richterin hielt dem Angeklagten (GesGf1) ein Gespräch mit Frau Lohnbüro vor, deren Lohnbüro sich mit der Verwaltung der Arbeiter der Fa.

SubUnt1 beschäftigte. Der Angeklagte gab an, oft mit Frau Lohnbüro telefoniert zu haben, weil GesGfSubUnt1 (Geschäftsführer der Fa. SubUnt1) selten erreichbar gewesen sei (zweimal pro Woche) und den Angeklagten gebeten habe, die Urlaubsmeldungen der SubUnt1-Arbeiter dem Lohnbüro mitzuteilen. Die Arbeiter der Fa. SubUnt1 seien zum Angeklagten gekommen, weil sie GesGfSubUnt1 nicht erreicht hätten und sich aufgrund ihrer Sprachkenntnisse nicht getraut hätten, selbst bei Lohnbüro anzurufen.

Aus Seite 16 aaO: Der Angeklagte gab an, nichts damit zu tun zu haben, dass das Geld vom Firmenkonto der SubUnt1 wieder abgehoben wurde. Er sei einmal mit GesGfSubUnt1 in der Bank gewesen. Er habe auch selber etwas zu erledigen gehabt; er habe zwei Konten bei der Bank. Er und GesGfSubUnt1 seien gemeinsam unterwegs von Baustelle zu Baustelle gewesen.

Aus Seite 18 aao: Die vorsitzende Richterin fragte den Angeklagten, ob sich Herr GeserGfSubUntZwei um seine GmbH (SubUnt2) ordentlich gekümmert habe oder ob der Angeklagte auch geholfen habe. Der Angeklagte antwortete, dass Herr GeserGfSubUntZwei sich gekümmert habe, was die Baustelle betroffen habe. Hinsichtlich Arbeitern habe der Angeklagte sich nicht engagiert und geholfen.

Aus Seite 18 ff. aaO: Die vorsitzende Richterin fragte den Angeklagten, warum er mit Herrn GeserGfSubUntZwei in der Bank war. Der Angeklagte antwortete, dass er Herrn GeserGfSubUntZwei im Voraus immer Geld geborgt habe. Er sei mitgewesen, damit Herr GeserGfSubUntZwei ihm das zurückgebe. Herr GeserGfSubUntZwei habe ihm immer einen Zettel für das ausgeborgte Geld unterschrieben. Er habe den dann zerrissen, vernichtet. Als Sicherheit für das geborgte Geld habe der Angeklagte die Kontokarte der Fa. SubUnt2 bekommen.

Vorsitzende Richterin: *„Wie kann er Ihnen vertrauen, dass Sie nicht alles abheben oder überziehen, sogar dass Sie für die Bankomatkarte den Code bekommen? Das ist ungewöhnlich. Daraus mag die Anklage darauf schließen, dass eben Sie der Chef sind und er nur zum Schein der Geschäftsführer dort ist. Das ist die Vermutung.“*

Angeklagter: *„Nein, so ist das nicht.“*

Vorsitzende Richterin: *„Waren Sie so gut befreundet mit dem Herrn GeserGfSubUntZwei? Sie wussten nicht einmal, wo er wohnt, er war auch nicht immer da?“*

Angeklagter: *„Damals habe ich ihn gebraucht, befreundet waren wir sicher nicht, es war eine Not, dass ich ihm auf die Art das Geld borge, von Anfang an sagte er, er habe die Firma schon lange Zeit und er hält das nicht aus, ich solle ihm helfen, dass er da raus kommt und dann werde er alles organisieren. Zu den Rechnungen habe ich gesagt, dass 14 Tage oder 30 Tage Zahlungsfrist selten sind. Mit 14 Tage sagte ich, machen wir es.“*

Vorsitzende Richterin: *„Was haben Sie sich denn vorgestellt, was Sie mit der Kontokarte machen, wenn er nicht zurückzahlt?“*

Angeklagter: *„Dann nehme ich, was ich mir nehmen wollte und gebe die Karte zurück.“*

Vorsitzende Richterin: *„Sie borgen jemandem Geld. Wahrscheinlich, weil er keines hat und*

glauben, Sie können es sich vom Konto abholen? Da wird ja wahrscheinlich nichts am Konto oben sein?“

Angeklagter: „Ich habe das riskiert, auf der Baustelle hat es funktioniert, das habe ich eh gesehen.“

Vorsitzende Richterin: „Warum war die Kontokarte dann an Ihrer Wohnadresse? Was treibt die in Ihrer Wohnung?“

Angeklagter: „Die Karte war bei mir, diese habe ich als Sicherheit gehabt. Damals schuldete er noch Geld.“

Vorsitzende Richterin: „Kann es nicht vielleicht doch sein, dass Sie der faktische Geschäftsführer von der Firma SubUnt2 waren, wenn wir bei Ihnen die Kontokarte finden? Da dürfen Sie sich über den Vorwurf nicht wundern.“

Angeklagter: „Er war eh der Geschäftsführer und hat alles geführt.“

Aus Seite 28 ff. aaO:

Vorsitzende Richterin: „Haben Sie jemals Behebungen von Konten gemacht, weil Sie meinten, Sie haben Karten?“

Angeklagter: „Habe ich von der Selbstbedienung bekommen.“

Vorsitzende Richterin: „Welche Firma?“

Angeklagter: „SubUnt2.“

Vorsitzende Richterin: „Warum?“

Angeklagter: „Weil die Karten eine Sicherheit hatten für das Geld, welches ich ihm geborgt habe.“

Vorsitzende Richterin: „Wie oft ist es der Fall gewesen für das Geld, das Sie zurückgeholt haben?“

Angeklagter: „Zweimal 15 und einmal, also das letzte mal habe ich 20 mal abgehoben.“

Vorsitzende Richterin: „Welche Beträge waren des dann?“

Angeklagter: „Unterschiedlich war das.“

Vorsitzende Richterin: „Jetzt haben Sie erzählt, dass GeserGfSubUntZwei Ihnen das Geld gibt und dann zerreißen Sie den Schuldschein, jetzt sagen Sie, 20 mal wurde es selber geholt?“

Angeklagter: „Schauen Sie, ich habe die Karten als Sicherheit gehabt.“

Vorsitzende Richterin: „Das haben wir verstanden. Über nochmaligen Vorhalt meiner letzten Frage: Wie oft kam es denn überhaupt zu Übergaben von Geld?“

Angeklagter: „Zweimal, aber das war nur die Abrechnung, „so viel hast Du behoben“ und so, hieß es. Entweder wurden 1.000,-- Euro oder 2.000,-- Euro zurückgegeben, zweimal hat er mir einen Zettel gegeben und das hat funktioniert.“

Vorsitzende Richterin: „Welche Beträge waren das, die Sie hergeborgt haben?“

Angeklagter: „Zweimal 15.000,-- Euro und einmal 20.000,-- Euro.“

Vorsitzende Richterin: „17 Behebungen fehlen mir. Welche Beträge waren das?“

Angeklagter: „Das war unterschiedlich.“

Vorsitzende Richterin: „Waren es runde Beträge oder waren auch Beträge mit Cent-Stellen

dabei? Über Vorhalt Aktenseite 431 in Ordnungsnummer 80: Was ist da passiert am 25. Februar 2009, dass Sie das Geld abheben konnten?“

Angeklagter: „Das hat GeserGfSubUntZwei behoben, nicht ich.“

Vorsitzende Richterin: „Über Vorhalt Aktenseite 429 in Ordnungsnummer 80: Dies wird dem Angeklagten am Richterpult vorgezeigt. Haben Sie diese Behebungen mit der Karte von Herrn GeserGfSubUntZwei gemacht?“

Angeklagter: „Das sind ca. die Beträge. Solche habe ich behoben, meistens 3.000,-- Euro.“

Vorsitzende Richterin: „Was haben Sie mit dem Geld weiter gemacht?“

Angeklagter: „Das war mein privates Geld, das ich ihm geborgt habe. Darum hat er nicht die Rechnungen damals ausgestellt.“

Vorsitzende Richterin: „Haben Sie ihm zwischendurch die Karte zurückgegeben?“

Angeklagter: „Meistens habe ich sie zurückgegeben, wenn er mir nichts schuldete, dann habe ich sie zurückgegeben.“

Vorsitzende Richterin: „Über Vorhalt wie oben: Haben Sie sich da täglich getroffen und immer wieder die Karte zurückgegeben? Warum haben Sie nicht am 11.2. alles abgehoben?“

Angeklagter: „Der war nicht da.“

Vorsitzende Richterin: „Warum haben Sie nicht alles an einem Tag abgehoben?“

Angeklagter: „Da kann ich nicht mehr vom Automaten abheben.“

Vorsitzende Richterin: „Warum borgt er sich eigentlich so oft Geld aus?“

Angeklagter: „Das weiß ich nicht. Immer, wenn ich ihn gesehen habe, hat er Geld gebraucht.“

Vorsitzende Richterin: „Mit GeserGfSubUntZwei sind Sie auch gemeinsam in die Bank gegangen?“

Angeklagter: „Ja, richtig.“

Vorsitzende Richterin: „Warum?“

Angeklagter: „Manchmal haben wir uns vor der Bank getroffen, da hat er angerufen und gesagt, dass wir uns sehen. Dann habe ich ihm die Karte gebracht.“

Vorsitzende Richterin: „Hätten Sie selber abheben können?“

Angeklagter: „3.000,-- Euro oder so.“

Vorsitzende Richterin: „Für sich selber hat er die Karte nie gebraucht?“

Angeklagter: „Normalerweise schon, es hat mich eh gewundert, dass er immer wieder Geld braucht.“

Vorsitzende Richterin: „Sie haben daher mit der Sache überhaupt nichts zu tun, dass am Ende die Kassen nicht bezahlt wurden?“

Angeklagter: „Geld hat er gehabt, aber warum er nicht bezahlt hat, kann ich nicht sagen.“

Aus Seite 32 aaO:

Vorsitzende Richterin: „Über Vorhalt des Gespräches Nummer 567: So, wie Sie hier reden, haben Sie einen ziemlich guten Überblick über die Beschäftigten der ganzen Subfirmen?“

Angeklagter: „Ich habe eh eine Liste von spätererGesGfSubUnt1 bekommen, darum habe ich eine Liste darüber gehabt, wann man Urlaub einreichen soll. Meistens kamen sie mit einer

Dienstnumer und ich sagte diese und dann findet man den.“

Vorsitzende Richterin: *„Jetzt haben Sie auch schon eine Liste, also hat er Ihnen eigentlich schon sehr viele Aufgaben übertragen?“*

Angeklagter: *„Meistens war es nur der Urlaub.“*

Vorsitzende Richterin: *„Es kommt mir vom Inhalt her nicht so vor, wie wenn Sie sagen, ich kenne mich nicht so aus und mache das nur vertretungsweise, Sie sagen Punkt genau durch, was zu tun ist, so kommt es mir auch vor.“*

Angeklagter: *„So kommt es zum Ausdruck, weil ich mich vielleicht nicht richtig ausgedrückt habe.“*

Aus S. 35 f. aaO:

Staatsanwalt: *„Mit der SubUnt1 gegen Ende 2008 hat es nicht funktioniert?“*

Angeklagter: *„Ja, richtig.“*

Staatsanwalt: *„Er war nicht da?“*

Angeklagter: *„Sehr selten, aber nicht überhaupt nicht, im Jänner 2009 habe ich ihn gesehen, aber für uns war er nicht mehr unterwegs. Alles wurde an GeserGfSubUntZwei/SubUnt2 übergeben. Er hat sich vorgestellt als GeserGfSubUntZwei und sagte, ich werde offene Leistungen noch fertig machen und was nicht fertig ist von der SubUnt1, das wird von der SubUnt2 fertiggestellt.“*

Staatsanwalt: *„Das heißt, es hat eine Fortsetzung der Arbeit von der SubUnt1 an die SubUnt2 gegeben, verstehe ich Sie da richtig?“*

Angeklagter: *„Ja, richtig.“*

Aus S. 40 ff. aaO:

Staatsanwalt: *„Warum findet man bei Ihnen bei der Hausdurchsuchung die Rechnungen der Sub1/SubUnt2?“*

Angeklagter: *„Direkt ist das Laptop und der USB-Stick bei mir gefunden worden, weil GeserGfSubUntZwei war gemeinsam mit spätererGesGfSubUnt1 dort und haben das eh gemeinsam geschrieben. Manchmal waren sie bei uns im Büro.“*

Vorsitzende Richterin: *„Auch das Laptop, nicht nur die Kontokarte hat er Ihnen geben?“*

Angeklagter: *„Nein, den haben sie gehabt.“*

Vorsitzende Richterin: *„Warum haben Sie den Laptop nicht gehabt?“*

Angeklagter: *„Den hat er mir nicht gegeben, das hat er vergessen.“*

Vorsitzende Richterin: *„Hat er jemals angerufen, dass er ihn vergessen hat? Wie lange hat er ihn bei Ihnen gehabt?“*

Angeklagter: *„Zwei Tage oder so.“*

Vorsitzende Richterin: *„Haben Sie das bei der Hausdurchsuchung gesagt?“*

Angeklagter: *„Danach hat mich keiner gefragt.“*

Vorsitzende Richterin: *„Und später dann?“*

Angeklagter: *„Hat man mich auch nicht gefragt.“*

Staatsanwalt: *„Was wurde noch gefunden, außer die Rechnungen der SubUnt1 und der*

SubUnt2? Waren am Laptop andere Rechnungen auch oder nicht?“

Angeklagter: „Was genau am Laptop war, das weiß ich nicht, aber er hat auch für andere Firmen Rechnungen geschrieben.“

Vorsitzende Richterin: „Haben Sie auch gearbeitet mit dem Laptop?“

Angeklagter: „Ja, habe ich.“

Vorsitzende Richterin: „Zwei Tage lang?“

Angeklagter: „Nein, ich habe ihm gesagt, was er schreiben soll und ich habe ihm das manchmal vorgeschrieben.“

Vorsitzende Richterin: „Sie haben den Firmenlaptop von der SubUnt1 verwendet?“

Angeklagter: „Von der SubUnt2.“

Vorsitzende Richterin: „Wie geht das?“

Angeklagter: „Drei oder vier mal, nicht öfter. Manchmal ist er mit dem USB-Stick gekommen und fragte, ob er was für uns schreiben kann und habe ich das dann auch am Computer geschrieben.“

Sachverständiger: „Wie funktioniert das, wenn Sie in einen fremden Laptop einsteigen?“

Angeklagter: „Wie meinen Sie das?“

Sachverständiger: „Das war das Betriebssystem Windows?“

Angeklagter: „Ja, richtig.“

Sachverständiger: „Da brauchen Sie ja Username und Passwort?“

Angeklagter: „So etwas hat es nicht gegeben.“

Aus S. 43 f. aaO:

Staatsanwalt: „Die SubUnt2 legt Ihnen eine Rechnung von 12.000,-- Euro, Sie bezahlen das auf das Konto der SubUnt2 und heben in den nächsten drei oder vier Tagen jeweils 3.000,-- Euro ab, warum?“

Angeklagter: „Weil ich ihm das Geld vorher geborgt habe, im Vorhinein. Der Rosenfeld war immer dagegen, was zu geben, darum machte er nur Überweisungen. Er war immer dagegen, dass er Kassa an Kasse zurück bezahlt, nur Überweisungen wollte er. Ich bin der Verantwortliche der Baustelle und ich habe gewusst, wann das Geld kommt, ich habe gewusst, dass ich das nicht beheben werde.“

Staatsanwalt: „Sie haben gewusst, wann Geld auf das Konto der SubUnt2 landet und haben das abgehoben?“

Angeklagter: „Wenn Rechnungen geschrieben wurden, dann wusste ich, wenn das Geld kommt, dann ist das fällig.“

Staatsanwalt: „Das haben Sie dann ab?“

Angeklagter: „Dann habe ich ihm das Geld geborgt. Inzwischen hat er mir mit Sicherheit seine Karte gegeben. Er sagte, „die Rechnung ist nächste Woche fällig und können Sie das beheben“?“

Staatsanwalt: „Wie soll Herr GeserGfSubUntZwei von der Firma SubUnt2 jemanden bezahlen, wenn sie das abheben? Der hat ja kein Geld mehr auf dem Konto. Wie soll GeserGfSubUntZwei

seine Arbeitnehmer bezahlen und die Sozialversicherungs-Beiträge?“

Angeklagter: „Aber das Geld habe ich ihm vorher in bar gegeben. Aus diesem Grund hat er immer wieder das Geld gebraucht. Es waren offene Forderungen und er hat immer Geld gebraucht, er hat immer was erzählt. Das, was ich ihm gegeben habe, habe ich mir nur wieder geholt. Er hat auch abgehoben, damit habe ich nichts zu tun.“

Aus S. 54 aaO:

Vorsitzende Richterin: „Ist es überhaupt üblich, dass der Geschäftsführer selbst auf die Baustelle kommt und sagt, die Mauer stellst auf oder war das Sache der Vorarbeiter?“

Angeklagter: „Meistens war das Sache der Vorarbeiter.“

Vorsitzende Richterin: „Haben GeserGfSubUntZwei und spätererGesGfSubUnt1 auch solche Vorarbeiter auf der Baustelle gehabt?“

Angeklagter: „Ja.“

Vorsitzende Richterin: „Waren die Vorarbeiter Ihre Ansprechpartner?“

Angeklagter: „Ja, richtig.“

Vorsitzende Richterin: „Haben die Vorarbeiter an die Arbeiter der Subunternehmen gesagt, was sie machen sollen?“

Angeklagter: „Ja, richtig.“

Die Aussage des Zeugen Zeuge51 befindet sich im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 und fand auch Eingang in die Sachverhaltsfeststellung des Landesgerichtes für Strafsachen Wien. Er habe vom 15.9. bis 30.10.2008 bei der Fa. SubUnt1 gearbeitet, auf der Baustelle Johannesgasse. GesGf1 habe ihn zuletzt ausbezahlt. Es habe noch einen Kollegen gegeben, der jeden Freitag den Arbeitern 200 Euro bezahlt habe.

H/i) Das BFG übermittelte die Hauptverhandlungsprotokolle am 9.1.2019 dem Finanzamt X.

H/j) Das Finanzamt X antwortete dem BFG am 15. Jänner 2019 auf die Frage, ob die von der Bf. vorgebrachten Landesgerichts-Urteile in das gegenständliche Abgaben- inkl. Außenprüfungsverfahren Eingang gefunden hätten, dass sämtliche relevanten Ermittlungsergebnisse in dem dem BFG übermittelten Arbeitsbogen enthalten seien.

In diesem Zusammenhang konnte der Richter bei der Durchsicht des bei der Beschwerdevorlage übermittelten Arbeitsbogens feststellen, dass in der Datei „SubUnt1.pdf“ das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien zu Zahl OLGSzahl1 h vorhanden war.

H/k) Am 18. März 2021 richtete das BFG einen weiteren Vorhalt an die Bf. und an das Finanzamt – nunmehr das Finanzamt Österreich, welches gemäß § 323b BAO am 1. Jänner 2021 an die Stelle des Finanzamtes X getreten war.

1.) Der Bf. wurden als Beilagen zum Vorhalt übermittelt:

- a) Die Stellungnahme der Betriebsprüferin zur Berufung (nunmehr: Beschwerde), welche zum Teil Eingang in die Begründungen der Beschwerdeentscheidungen fand, aber laut Aktenlage der Bf. noch nicht zur Gänze zur Kenntnis gebracht worden war.
- b) Die Protokolle der Hauptverhandlung vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien zur Zahl OLGszahl1 h, welche am 22.6.2011 (Beilage b1), 27.6.2011 (Beilage b2), 28.6.2011 (Beilage b3), 1.8.2011 (Beilage b4), 3.8.2011 (Beilage b5), 12.9.2011 (Beilage b6) und 16.9.2011 (Beilage b7) stattfand. (Dem Finanzamt waren diese Protokolle bereits elektronisch übermittelt worden.)

2.) Im Vorhalt wurde zu den beantragten Zeugen ausgeführt:

Zu den seitens der Bf. in der Berufungsschrift vom 7.11.2013 zur Vernehmung in der mündlichen Verhandlung beantragten Zeugen sei vor auszuschicken:

- Im Abgabenverfahren und im diesbezüglichen Beschwerdeverfahren seien Beweise nicht zwingend unmittelbar, d.h. in der mündlichen Verhandlung aufzunehmen. So könnten auch Zeugenaussagen, die vor einem anderen Gericht (hier: Landesgericht für Strafsachen Wien in der Hauptverhandlung zu OLGszahl1h) gemacht worden seien, in dem vom Bundesfinanzgericht (BFG) durchzuführenden Verfahren herangezogen werden. (Vgl. Ritz, BAO⁶, § 183 Tz 1)
Aus den im Folgenden dargestellten Einvernahmen der 50 Zeugen vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien, welche zur Einvernahme in der mündlichen Verhandlung vor dem BFG beantragt worden seien, sei zu schließen, dass eine nochmalige Einvernahme dieser 50 Zeugen vor dem BFG nicht notwendig sei.
- Die aufgetretenen Diskrepanzen in der Schreibweise der Namen einiger Zeugen seien für die klare Zuordnung unproblematisch.

2.1) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 16.9.2011 ... befindet sich auf den Seiten 25 bis 27 die Zeugenaussage des Zeugen1 Er benennt Herrn spätererGesGfSubUnt1 als Geschäftsführer der Fa. SubUnt1, mit welchem der Vertrag abgeschlossen worden sei. Die Arbeiten hätten von September bis Dezember gedauert.

2.2) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 16.9.2011 ... befindet sich auf den Seiten 28 bis 30 die Zeugenaussage des Zeugen2 Er gibt als Ansprechperson bei der Fa. SubUnt1 zuerst Herrn frühererGesGfSubUnt1 an, der dann die Firma an den Herrn spätererGesGfSubUnt1 abgegeben habe.

2.3) ... Im Protokoll über den 4. Tag der Hauptverhandlung am 1.8.2011 ... befindet sich auf den Seiten 11 bis 15 die Zeugenaussage des Zeugen3 Er benennt GesGfSubUnt1 als Geschäftsführer der Fa. SubUnt1 und gibt an, dass die Fa. SubUnt1 ca. drei bis vier Monate gegen Ende des Jahres 2008 als Subunternehmer auf seinen Baustellen 3Adressen tätig

gewesen sei. Vor Ende der Arbeiten sei GesGfSubUnt1 nicht mehr erreichbar gewesen und der Zeuge habe die Arbeiten mit seinen Arbeitnehmern und seinem Sohn fertiggestellt.

2.4) ... Im Protokoll über den 4. Tag der Hauptverhandlung am 1.8.2011 ... befindet sich auf den Seiten 15 bis 21 die Zeugenaussage des Zeugen4 Er benennt GesGfSubUnt1 als Geschäftsführer der Fa. SubUnt1 und gibt an, dass die Fa. SubUnt1 ... von September bis Dezember 2008 als Subfirma für Trockenbau tätig gewesen sei.

2.5) ... Im Protokoll über den 4. Tag der Hauptverhandlung am 1.8.2011 ... befindet sich auf den Seiten 22 bis 23 eine erste Zeugenaussage des Zeugen5 ..., welche auf den 16.9.2011 verschoben wird, damit er dann mit seinen Unterlagen zur Fa. SubUnt1 erscheinen möge. Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 16.9.2011 ... befindet sich auf den Seiten 16 bis 20 die zweite Zeugenaussage des zeugen5 Er gab an, dass die Ansprechperson seitens Fa. SubUnt1 ein Ungar gewesen sei. Zeitraum der Verträge sei von Oktober bis Dezember 2008 gewesen.

2.6) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge6 Auf die Frage, ob er bei Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an, und zwar von 1.10. bis 31.12.2008. Als deren Chef gibt er einen Mann an, der so ähnlich wie der Firmenname geheißen habe und ein Tscheche oder Ungar gewesen sei. Wöchentlich sei ein Mann namens Jachobc auf die Baustelle gekommen, der die Arbeiter bezahlt habe.

2.7) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge7 Auf die Frage, ob er bei Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an. Er wisse nicht, wer deren Chef gewesen sei. Einmal habe er mit einem GesGfSubUnt1 gesprochen, glaublich ein Pole. Die Anweisungen auf der Baustelle habe der Zeuge von GeserSub22 bekommen

2.8) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge8 Auf die Frage, ob er bei Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an. Er habe dort vom 25.3. bis 23.8.2008 gearbeitet. Sein Ansprechpartner dort habe Sasa geheißen und sei glaublich ein Pole gewesen.

2.9) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge9 Auf die Frage, ob er bei Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an. Der Chef bei der Fa. SubUnt1 sei VorUndZuname gewesen. Über den obersten Chef bei der Fa. SubUnt1 habe er keine Ahnung.

2.10) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge10 Auf die Frage, ob er bei Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet

habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an. Er weiß nicht mehr, wer der Chef und der oberste Chef bei der Fa. SubUnt1 waren.

2.11) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge11 Auf die Frage, ob er bei Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an. Der Chef dort habe Jan geheißen. Der Name GesGfSubUnt1 sage ihm nichts.

2.12) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge12 Auf die Frage, ob er bei Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an. Der Chef dort habe Janko geheißen. Den Namen GesGfSubUnt1 kenne er nicht.

2.13) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge13 Er habe für die Fa. SubUnt1 gearbeitet. Der Chef (Vorarbeiter) der Fa. SubUnt1 sei ein Jazek gewesen. Er wisse nicht, wer der oberste Chef der Firma gewesen ist.

2.14) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge14 Er habe für die Fa. SubUnt1 gearbeitet. Der Chef der Fa. SubUnt1 sei ein Jazek gewesen. Er wisse nicht, wer der oberste Chef der Firma gewesen ist. Der Zeuge habe auch bei den Firmen SubUnter3, Firma99, Sub5 und Firma98 gearbeitet; sein Chef sei immer Jazek gewesen.

2.15) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge15 Er kann sich nicht mehr erinnern, bei der Fa. SubUnt1 oder bei der Fa. SubUnt2 gearbeitet zu haben.

2.16) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge16 Er habe kurz bei der Fa. SubUnt1 gearbeitet. Der Chef habe einen ungarischen Namen gehabt.

2.17) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge17 Er habe vom 8.9. bis 3.10.2008 bei der Fa. SubUnt1 gearbeitet. Sein Chef dort sei ein Erkan gewesen, der ihm die Anordnungen gegeben und ihn ausbezahlt habe. Den Namen GesGfSubUnt1 kenne er nicht.

2.18) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge18 Er habe bei der Fa. SubUnt1 gearbeitet. Der Chef habe Josep geheißen und sei Pole gewesen.

2.19) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge19 Er habe bei der Fa. SubUnt1 gearbeitet. Den Chef habe er nicht

gesehen. Er sei von einem Mamko in die Arbeit eingewiesen worden und habe von diesem seinen Lohn erhalten.

2.20) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge20 Er habe bei der Fa. SubUnt1 gearbeitet. Als deren Chef, der ihm auch den Lohn ausbezahlt habe, erkennt er auf einem vorgehaltenen Foto Herrn GesGfSubUnt1, ohne dessen Namen zu kennen. GesGf1 sei einmal auf der Baustelle gewesen und habe gezeigt, was die Arbeiter machen sollten.

2.21) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge21 Er habe einen Monat bei der Fa. SubUnt1 gearbeitet. Deren Chef habe er nicht kennengelernt.

2.22) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge22 Er habe bei der Fa. SubUnt1 gearbeitet. Sein Ansprechpartner dort, zuständig für die Auszahlung, sei ein Janos gewesen.

2.23) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge23 Er habe bei der Fa. SubUnt1 gearbeitet. Er wisse aber nicht, wer dort der Chef gewesen sei.

2.24) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge24 Er habe bei der Fa. SubUnt1 gearbeitet und gehört, dass GesGfSubUnt1 der Chef gewesen sei.

2.25) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge25 Er habe bei der Fa. SubUnt1 gearbeitet. Der Chef dort sei Janos gewesen. Er erkennt auf einem vorgehaltenen Foto GesGfSubUnt1. Er habe auch für die Firmen SubUnt2, SubUnter3 und Firma99 gearbeitet. Dort sei der Chef ein junger Ungar gewesen, glaublich 30 bis 33 Jahre alt.

2.26) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge26 Er habe bei der Fa. SubUnt1 gearbeitet. Der Chef dort sei GesGfSubUnt1 gewesen.

2.27) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge27 Er habe bei der Fa. SubUnt1 gearbeitet. Den Lohn und die Anweisungen was zu tun sei, habe er von einem Herrn Jovan bekommen. Betreffend Geschäftsführer erkennt er auf einem vorgehaltenen Foto GesGfSubUnt1.

2.28) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge28 Er habe für zwei oder drei Monate bei der Fa. SubUnt1

gearbeitet. Der Chef sei ein Ungar gewesen, möglicherweise der auf einem vorgehaltenen Foto abgebildete GesGfSubUnt1.

2.29) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge29 Er habe bei der Fa. SubUnt1 gearbeitet. Den Lohn und die Anweisungen, was zu tun sei, habe er von einem Ivan oder Jovan bekommen.

2.30) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge30 Er habe bei der Fa. SubUnt1 gearbeitet. Den Lohn und die Anweisungen, was zu tun sei, habe er von einem Col oder so ähnlich bekommen, der glaublich aus Ungarn gewesen sei. Er habe auch bei der Fa. SubUnt2 gearbeitet. Der Chef dort sei 160 bis 170 cm groß und dunkelhäutig gewesen und habe so ungefähr wie die Firma geheißen. Den Namen GeserGefZwei kenne er nicht.

2.31) ... Im Protokoll über den 5. Tag der Hauptverhandlung am 3.8.2011 ... befindet sich die Zeugenaussage des Zeuge31 Er habe für die Fa. SubUnt1 gearbeitet. Der Chef dort sei ein Herr SubUnt1 gewesen. Er habe auch für die Fa. SubUnt2 gearbeitet. Der Chef dort habe genauso wie die Firma geheißen.

2.32) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 12.9.2011 ... befindet sich auf den Seiten 5 bis 7 die Zeugenaussage des Zeuge32. Auf die Frage, ob er bei Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an. Der Chef sei glaublich ein Kroatte gewesen. Er wisse nicht, ob dem die Firma gehört habe oder ob er Polier/Vorarbeiter gewesen sei.

2.33) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 12.9.2011 ... befindet sich auf den Seiten 7 bis 12 die Zeugenaussage des Zeuge33 Er habe für die Fa. SubUnt1 und für die Fa. SubUnt2 gearbeitet, jeweils auf der Baustelle Burggasse. Der Chef für die SubUnt1 sei ein Jan oder so ähnlich gewesen, aus Ungarn. Möglicherweise habe er GesGfSubUnt1 geheißen. Der Chef für die SubUnt2 sei ein Thomas oder so ähnlich gewesen. Den Namen GeserGfSubUnt2 kennt der Zeuge nicht.

2.34) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 12.9.2011 ... befindet sich auf den Seiten 12 bis 15 die Zeugenaussage des Zeuge34 Er habe für die Fa. SubUnt1 und für die Fa. SubUnt2 gearbeitet, für die erstgenannte mehr, für die letztgenannte wenig. Eine Baustelle sei in der Burggasse gewesen und die zweite in der Vorgartenstraße. Der Chef der SubUnt1 sei ein Ungar gewesen, glaublich ein Janos. Der Chef der SubUnt2 sei auch ein Ungar gewesen.

2.35) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 12.9.2011 ... befindet sich auf den Seiten 16 bis 18 die Zeugenaussage des Zeuge35 Auf die Frage, ob er bei Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an. Zuständig seien ein Österreicher (ein deutsch sprechender Mann) und ein Jugoslawe gewesen, es könne auch einen Ungarn gegeben haben. Aufgenommen und bezahlt worden sei er von einem Mustafa.

2.36) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 12.9.2011 ... befindet sich auf den Seiten 18 bis 20 die Zeugenaussage des Zeuge36 ... Er habe für die Fa. SubUnt1 und für die Fa. SubUnt2 gearbeitet, auf den Baustellen in der Vorgartenstraße und in der Burggasse. Der Chef sei ein Jan gewesen, möglicherweise ein Pole oder Ungar, möglicherweise der auf einem vorgehaltenen Foto abgebildete GesGfSubUnt1.

2.37) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 12.9.2011 ... befindet sich auf den Seiten 21 und 22 die Zeugenaussage des Zeuge37 Auf die Frage, ob er bei Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an. Der Chef sei ein Ungar gewesen, ein Janos oder Jan. Der Zeuge erkennt GesGfSubUnt1, der auf einem vorgehaltenen Foto abgebildet ist.

2.38) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 12.9.2011 ... befindet sich auf der Seite 23 die Zeugenaussage des Zeuge38 Der Zeuge kann sich an nichts Bezughabendes erinnern.

2.39) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 12.9.2011 ... befindet sich auf der Seite 24 die Zeugenaussage des Zeuge39 Er habe weder für Fa. SubUnt1 noch für Fa. SubUnt2 gearbeitet.

2.40) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 12.9.2011, Zahl 14 S Hv 1/11h befindet sich auf den Seiten 25 bis 27 die Zeugenaussage des Zeuge40, geb. 8.1.1977. Auf die Frage, ob er bei Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an. Der Chef (Vorarbeiter) sei ein Dragan gewesen.

2.41) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 12.9.2011 ... befindet sich auf den Seiten 27 bis 28 die Zeugenaussage des Zeuge41 Er habe weder für Fa. SubUnt1 noch für Fa. SubUnt2 gearbeitet.

2.42) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 12.9.2011 ... befindet sich auf den Seiten 28 bis 29 die Zeugenaussage des Zeuge42 Auf die Frage, ob er bei Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an. Der Chef sei glaublich ein Pole gewesen, der möglicherweise Jan geheißen habe. Der Zeuge glaubt GesGfSubUnt1 zu erkennen, der auf einem vorgehaltenen Foto abgebildet ist.

2.43) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 12.9.2011 ... befindet sich auf den Seiten 30 bis 31 die Zeugenaussage des zeuge43 Auf die Frage, ob er bei Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an. Der Chef sei frühererGeserGfSubUnt1 gewesen.

Anm. des BFG: Der Vorgänger von GesGfSubUnt1 ... als Gesellschafter-Geschäftsführer der "SubUnt1" Immobilienverwertungs- und -betreuungs Ges.m.b.H., ist laut Firmenbuch VornameFrühererGesGfSubUnt1 frühererGesGfSubUnt1 ... gewesen. Bei seiner Einvernahme am 3.8.2011 ist sein Name als VornameFrühererGesGfSubUnt1 frühererGeserGefSubEins geschrieben.

2.44) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 12.9.2011 ... befindet sich auf den Seiten 31 bis 32 die Zeugenaussage des Zeuge44 Auf die Frage, ob er bei Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an. Der Chef sei NameX oder so ähnlich gewesen. Auf die Frage, ob das der Chef oder der Zwischenchef gewesen sei, gibt der Zeuge an, nur diesen einen zu kennen.

2.45) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 12.9.2011 ... befindet sich auf den Seiten 33 bis 34 die Zeugenaussage des zeuge45 Auf die Frage, ob er bei Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an. Der Chef sei ein VornameFrühererGesGfSubUnt1 früherGesGfSubUntEins oder so ähnlich gewesen.

2.46) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 12.9.2011 ... befindet sich auf den Seiten 34 bis 36 die Zeugenaussage des Zeuge46 Auf die Frage, ob er bei Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an. Die vorherige Firma sei in Konkurs gegangen; der Polier habe zu den Arbeitern gesagt: wir bleiben gleich, es kommt eine neue Firma. Der Chef von der SubUnt1 sei aus Mazedonien gewesen, der VornameFrühererGesGfSubUnt1 oder so ähnlich, aber nach einer Woche sei er weggewesen, dann sei der Nächste gekommen.

2.47) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 12.9.2011 ... befindet sich auf der Seiten 36 die Zeugenaussage des zeuge47 Auf die Frage, ob er bei Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an, und zwar im Jahr 2007. Chef sei der VornameFrühererGesGfSubUnt1 gewesen.

2.48) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 12.9.2011 ... befindet sich auf den Seiten 37 bis 38 die Zeugenaussage des Zeuge48 Auf die Frage, ob er bei Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an, und zwar im Jahr 2007. Chef sei VornameFrühererGesGfSubUnt1 früherGesGfSubUntEins gewesen.

2.49) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 12.9.2011 ... befindet sich auf den Seiten 38 bis 39 die Zeugenaussage des Zeuge49 Auf die Frage, ob er für die Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an, und zwar als gewerberechtlicher Geschäftsführer von 23.1.2008 bis 30.6.2008. Handelsrechtlicher Geschäftsführer sei VornameFrühererGesGfSubUnt1 früherGesGfSubUntEins gewesen, der von einem Tag auf den anderen verschwunden sei.

2.50) ... Im Protokoll über die Hauptverhandlung am 12.9.2011 ... befindet sich auf den Seiten 40 bis 41 die Zeugenaussage des zeuge50 Auf die Frage, ob er für die Fa. SubUnt1 oder SubUnt2 gearbeitet habe, gibt er die Fa. SubUnt1 an, und zwar von 3.11.2008 bis Ende dieses Monats (27 Tage). Chef sei ein kleiner Mann mit Brille gewesen; auf einem vorgehaltenen Foto erkennt er den darauf abgebildeten GesGfSubUnt1.

3.) Bei der Aufbereitung des Beschwerdefalles sei aufgefallen, dass bei den strittigen Betriebsausgaben in Zusammenhang mit folgenden drei Zahlungsempfängern die Situation anders sei als bei den anderen Zahlungsempfängern, bei denen es sich um Trockenbau-Subaufträge handele:

- SubUnt7 Ges.m.b.H.: Hier handele es sich um Baggerarbeiten, Abtransport von Erdaushub und Bauschutt, etc.
Im Übrigen sei auch die Suche des Bundesfinanzgerichtes nach dieser Firma im Firmenbuch ergebnislos gewesen.
- SubUnt12: Hier handele es sich um Baggerarbeiten und Maschinenmieten.
Im Übrigen sei auch die Suche des Bundesfinanzgerichtes nach dieser Firma im Firmenbuch ergebnislos gewesen.
- SubUnt21 Handels GmbH: Deren im BP-Arbeitsbogen befindliche Rechnung Nr. 62/09 vom 10.7.2009 betreffe Heizungs-, Sanitär-, Elektroinstallationen im Büro der Bf. in der adrBf um 19.500,00 €.

H/I) Das Finanzamt Österreich nahm am 8. April 2021 zu den Punkten 2 und 3 des Vorhaltes (vgl. Abschnitt **H/k**) folgendermaßen Stellung:

„Die Amtspartei erachtet eine ausführliche Stellungnahme nicht für erforderlich und ist mit dem Unterbleiben der Zeugeneinvernahmen einverstanden. Dass der Rechnungsinhalt der von SubUnt7 Ges.m.b.H., SubUnt12 und SubUnt21 Handels GmbH gelegten Rechnungen nicht Trockenbau betraf wird zur Kenntnis genommen.“

H/m) Mit Schreiben vom 29. April 2021 nahm die Bf. – vertreten durch StbGesellschaft – folgendermaßen zum Vorhalt (vgl. Abschnitt **H/k**) Stellung:

„Zu den beantragten Zeugen folgen wir Ihrer Einschätzung, dass eine nochmalige Einvernahme dieser Zeugen vor dem BFG nicht notwendig ist.“

I) In der mündlichen Verhandlung wurde zusätzlich vorgebracht:

Der steuerliche Vertreter Mag. zweiterSteuerlicherVertreter verwies auf die eingebrachten Schriftsätze. Es seien keine Scheinrechnungen gefunden und kein einziger Schwarzarbeiter gefunden worden. Das 70-seitige Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen stehe in totalem Gegensatz zum Ergebnis des Betriebsprüfungsverfahrens. Die Arbeiter seien bei den Subunternehmern angemeldet. Die Beschwerdeführerin sei nicht dafür verantwortlich, dass die Subunternehmer Lohnabgaben nicht abgeführt hätten.

Der steuerliche Vertreter ersterSteuerlicherVertreter brachte vor, dass die von der Betriebsprüferin herangezogene UFS-Entscheidung große Unterschiede zum Fall der Beschwerdeführerin aufweise. So habe etwa die Beschwerdeführerin die Rechnungen größtenteils mit Überweisungen bezahlt. Die Beschwerdeführerin habe 2009 auch das Splitting betreffend

Auftraggeberhaftung vorgenommen. Das heißt, die Zahlung von 20% an die Krankenkassa. Die Rechnungen der SubUnt21 seien keine Trockenbauarbeiten, sondern die Sanierung des Büros der Beschwerdeführerin. Und zwar Installationen, Heizung, Sanitär, Elektro.

GesGf2 zu SubUnt7 GmbH sowie SubUnt12: Diese Rechnungen beträfen einen Auftrag für die Beschwerdeführerin, zwei Einfamilienhäuser umzubauen. Darum habe ein Architekt ersucht, mit dem die Beschwerdeführerin zusammengearbeitet habe. Die Beschwerdeführerin sei Generalunternehmerin gewesen, über die alles fakturiert worden sei. Die Nichteintragung dieser beiden Unternehmen sei der Beschwerdeführerin nicht bewusst gewesen. Die fakturierten Leistungen seien aber jedenfalls erbracht worden.

Vertreter des Finanzamtes: Die Strafurteile hätten keine Bindungswirkung. Es sei darin nicht über die Schätzungsberechtigung entschieden worden. Es gebe im Strafverfahren andere Beweisregeln.

Herr GeserGf1 zur Bankkarte der SubUnt2: Die habe er nur gehabt, wenn er Herrn GeserGfSubUntZwei Geld geborgt hatte.

Herr GeserGf1 zu Telefonaten mit Lohnbüro Lohnbüro betreffend SubUnt1: Das sei nur zwei- bis dreimal gewesen. Es habe sich nur um Urlaubsmeldungen gehandelt, nachdem ihn Monteure auf der Baustelle darauf angesprochen hatten.

Herr GeserGf1 zu USB-Sticks: Diese und das Notebook habe Herr spätererGesGfSubUnt1 am Rücksitz seines Autos vergessen. Er habe diese Dinge mit in die Wohnung genommen, damit sie nicht aus dem Auto gestohlen würden.

Vertreter des Finanzamtes auf die Frage des Richters, wie man von Missständen bei Subunternehmern zur Annahme von Schwarzarbeitern bei der Beschwerdeführerin komme: Der Auftraggeber sei verpflichtet, sich über den Subunternehmer zu informieren und darüber Unterlagen aufzubewahren. Aufgrund des höheren Risikos in der Baubranche müsse man mehr als die Standardüberprüfungen vornehmen, zum Beispiel einen Ortsaugenschein.

Herr GeserGf1 legte dem Richter einen Ordner vor mit den Unterlagen zu den Subunternehmern: Firmenbuchauszüge, Gewerbeberechtigungen, Kopien von Reisepässen, etc. wie auch im Arbeitsbogen der Betriebsprüferin eingescannt vorhanden.

GesGf2: Wenn der gewerberechtliche Geschäftsführer abgemeldet werde, dann dürfe das Gewerbe noch 3 Monate, damals waren es 6 Monate, weiter ausgeübt werden. Man könne davon ausgehen, dass diese Frist ausgenutzt worden sei, um die Kosten für den gewerberechtlichen Geschäftsführer zu sparen. Es sei nicht davon auszugehen, dass die Subfirmen unzulässig das Gewerbe ausgeübt haben.

Vertreter des Finanzamtes auf die Frage des Richters, ob die Argumentation mit Mängeln bei der UID-Kontrolle für ertragssteuerliche Zwecke überhaupt eine Auswirkung habe: Die zu geringe Kontrolle der UID-Nummern sei ein Indiz dafür, dass überhaupt zu wenig kontrolliert worden sei.

ersterSteuerlicherVertreter: Prüfungszeitraum sei 2005 bis 2009 gewesen. Damals sei die UID-Abfrage noch nicht so einfach gewesen, deshalb habe man sich mit der Fotokopie des Bescheides über die Erteilung der UID beholfen. Die umsatzsteuerliche Verpflichtung zur UID-Abfrage sei erst 2013 gekommen.

Erwägungen über die Beschwerde:

J) Sachverhalt und Begründungen für dessen Annahme:

Vorauszuschicken ist:

- Für die hier relevanten ertragsteuerlichen Zwecke bestand für die Bf. als Leistungsempfängerin keine Pflicht zur Abfrage (Bestätigung der Gültigkeit) der UID-Nummer eines inländischen Leistungserbringers (vgl. auch *Ruppe/Achatz*, UStG⁵, § 11 Tz 90/3).
- Diskrepanzen zwischen Musterzeichnung laut Firmenbuch und Unterschrift seitens Auftragnehmern auf Verträgen sind der Bf. nicht vorzuwerfen. Es wäre zuviel von der Bf. verlangt, wenn sie die Musterzeichnungen ihrer Auftragnehmer aus der Urkundensammlung des Firmenbuches besorgen hätte müssen.
- Von beiden Streitparteien wurde auf die abweisende Berufungsentscheidung des UFS vom 13.12.2011, GZ. RV/0769-L/08, Bezug genommen. Auch wenn jener Fall dem vorliegenden Fall irgendwie ähnlich ist und auch Subunternehmer zum Thema hat, so können daraus die Sachverhaltsfeststellungen für den vorliegenden Fall nicht abgeleitet werden. Sie sind vielmehr aus der aktuellen Beweislage abzuleiten. Im Übrigen entschied das BFG zu irgendwie ähnlichen Fällen entweder (teilweise) stattgebend (BFG 22.2.2019, RV/5101338/2015, nicht in Findok für die Öffentlichkeit) oder – vorwiegend – abweisend: BFG 11.7.2016, RV/7101093/2013 (nicht in Findok für die Öffentlichkeit, bestätigt durch VwGH 20.12.2017, Ra 2016/13/0041); BFG 30.7.2020, RV/7102378/2018; BFG 26.6.2017, RV/7100715/2013; BFG 6.8.2018, RV/7101247/2016; BFG 11.6.2018, RV/7102849/2017 (nicht in Findok für die Öffentlichkeit, aufgehoben durch VwGH 27.11.2020, Ra 2018/13/0059), BFG 2.3.2020, RV/7106441/2019 (nicht in Findok für die Öffentlichkeit, aufgehoben durch VwGH 17.11.2020, Ra 2020/13/0064).

J/a) Sachverhalt hinsichtlich "SubUnt1" Immobilienverwertungs- und –betreuungs Ges.m.b.H. (SubUnt1):

J/a1) GesGf1 war nicht der faktische Geschäftsführer der SubUnt1, welche eine operativ tätige Gesellschaft war. Dies wird aus den nachfolgenden Zeugenaussagen geschlossen.

Die als Zeugen befragten Geschäftspartner (bzw. deren Geschäftsführer) der Fa. SubUnt1, d.h. Zeugen1, Zeugen2, Zeugen3 und Zeugen4 benannten GesGfSubUnt1 als Geschäftsführer der Fa. SubUnt1. Der Geschäftspartner zeugen5 bezeichnete einen Ungarn als seine Ansprechperson bei der Fa. SubUnt1, wobei GesGfSubUnt1 ein Ungar ist, wogegen GesGf1 kein Ungar ist.

Von den als Zeugen vor dem Landesgericht bzw. im Ermittlungsverfahren bzw. von der WGKK befragten Arbeitern der Fa. SubUnt1 gaben an:

- 31 weder GesGf1 noch GesGfSubUnt1 als Geschäftsführer/Chef der Fa. SubUnt1 (Zeuge52, Zeuge54, Zeuge56, Zeuge58, Zeuge59, Zeuge60, Zeuge61, Zeuge6, Zeuge7, Zeuge8, Zeuge9, Zeuge10, Zeuge11, Zeuge12, Zeuge13, Zeuge14, Zeuge17, Zeuge18, Zeuge19, Zeuge21, Zeuge23, Zeuge29, Zeuge32, Zeuge35, Zeuge40, Zeuge43, Zeuge44, zeuge45, Zeuge46, Zeuge47, Zeuge48) – z.B. weil sie nur den Vorarbeiter als Chef kennengelernt hatten;
- einer (Zeuge16) einen Ungarn bzw. einen Mann mit ungarischem Namen als Geschäftsführer der Fa. SubUnt1
- einer (Zeuge20) GesGfSubUnt1, den er auf einem vorgehaltenen Foto erkannte, als Lohnauszahler und GesGf1 als denjenigen, der einmal auf der Baustelle gewesen sei und den Arbeitern gezeigt habe, was sie machen sollten;
- zwei (Zeuge22, Zeuge34) einen Janos als Lohnauszahler bzw. Chef der SubUnt1;
- zwei (Zeuge55, Zeuge31) Herrn SubUnt1 als Chef;
- sieben (Zeuge53, Zeuge24, Zeuge25, Zeuge26, Zeuge28, Zeuge36, Zeuge37, Zeuge42, zeuge50) GesGfSubUnt1 als Chef

J/a2) GesGf1 nahm an den Verwaltungsarbeiten der SubUnt1 teil und war an der Erstellung der Ausgangsrechnungen der SubUnt1 beteiligt. Dies wird geschlossen aus:

- Anmeldung des Zeuge36 als Arbeiter der SubUnt1 durch das Lohnbüro Lohnbüro auf telefonischen Auftrag des GesGf1 am 1.12.2008. Dieser Vorgang wird auf Seite 9 im Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien als unbedenklich gesehen, weil nicht festgestellt werden konnte, *„dass er die Veranlassung dieser Meldung zur WGKK und BUAK von der ernsthaften Vorstellung oder Hinnahme getragen vornahm, dass bezogen auf diese Meldungen keine ausreichenden Beiträge/Zuschläge geleistet werden.“* Diese im Hinblick auf den dortigen Vorwurf der betrügerischen Krida vorgenommene Einschränkung ist aber für das Abgabungsverfahren unbeachtlich.
- Von GesGf1 vorgenommene Urlaubsmeldungen für Arbeiter der SubUnt1 an das Lohnbüro Lohnbüro.

- Auszahlung des letzten Lohnes an einen Arbeiter der SubUnt1, und zwar Zeuge51, durch GesGf1 im Oktober 2008.
- Bei der Hausdurchsuchung in der Wohnung des GesGf1 gefundener USB-Stick mit Ausgangsrechnungen der SubUnt1. Dem Versuch der Erklärung hierfür, wonach der USB-Stick und andere EDV-Utensilien vergessen worden seien, wird hier nicht gefolgt und wird dieser Erklärungsversuch als Schutzbehauptung gewertet.

J/a3) Die laut **J/a2** bestehende Involvierung von GesGf1 in die Verwaltungsarbeiten der SubUnt1 war mit einem Geld-Rückfluss von der SubUnt1 an die Bf. verbunden. Dieser Geldrückfluss wird mit 25% der Überweisungen der Bf. an die SubUnt1 geschätzt. Dies wird daraus geschlossen, dass im Wirtschaftsleben erfahrungsgemäß ein Nutzen, z.B. Ergebnisanteil erwartet wird, wenn man sich für einen anderen Betrieb engagiert. Die griffweise Schätzung beruht darauf, dass GesGf1 im Gegensatz zur Ansicht des Finanzamtes nicht faktischer Geschäftsführer der SubUnt1 war, welche operativ tätig war, und deshalb eine Halbierung des von der Finanzverwaltung geschätzten Geldrückflusses angemessen erscheint.

Rechnerisch bedeutet dies Rückflüsse an die Bf. und damit verdeckte Ausschüttungen für 2008 in Höhe von 162.993,43 € (=25% von 651.973,70 €) sowie für 2009 in Höhe von 3.586,75 € (=25% von 14.347,00 €). Die verdeckten Ausschüttungen sind für jedes der beiden Jahre je zur Hälfte an die beiden Gesellschafter der Bf. gegangen. Für eine andere Aufteilung als diejenige nach dem Beteiligungsausmaß gibt es keine Anhaltspunkte.

J/b) Sachverhalt hinsichtlich SubUnt2 Handelsgesellschaft m.b.H. (SubUnt2):

J/b1) GesGf1 war nicht der faktische Geschäftsführer der SubUnt2, welche eine operativ tätige Gesellschaft war. Dies wird aus den nachfolgenden Zeugenaussagen geschlossen.

Von den als Zeugen vor dem Landesgericht bzw. im Ermittlungsverfahren bzw. von der WGKK befragten Arbeitern der Fa. SubUnt2 gaben an:

1. fünf weder GesGf1 noch VornamenGeserGfSub2 GeserGfSubUntZwei als Geschäftsführer/Chef der Fa. SubUnt2 (Zeuge24, Zeuge53, Zeuge55, Zeuge57, Zeuge36);
2. einer (Zeuge25) einen Thomas oder einen jungen Ungarn als Chef der Fa. SubUnt2;
3. zwei (GeserSub22, Zeuge34) einen Ungarn als Chef der Fa. SubUnt2;
4. zwei (Zeuge58, Zeuge33) einen Thomas als Chef der Fa. SubUnt2;
5. einer (Zeuge30) einen 160 bis 170 cm großen dunkelhäutigen Mann als Chef der SubUnt2 (wogegen er den Namen GeserGefZwei nicht kannte), welche Beschreibung auf GesGf1 nicht zutrifft;
6. einer (Zeuge31) einen Mann, der genauso wie die Fa. SubUnt2 geheißen habe, als Chef der Fa. SubUnt2;

7. zwei (Zeuge54, Zeuge62) VornamenGeserGfSub2 GeserGfSubUntZwei als denjenigen, der ihn angemeldet habe bzw. als Chef.

J/b2) GesGf1 war in die Erstellung der Ausgangsrechnungen der SubUnt2 involviert und hatte mittels Bankkarte Zugriff auf das Bankkonto der SubUnt2. Dies wird geschlossen aus:

1. Bei der Hausdurchsuchung in der Wohnung des GesGf1 gefundener USB-Stick mit Ausgangsrechnungen der SubUnt2. Dem Versuch der Erklärung hierfür, wonach der USB-Stick und andere EDV-Utensilien vergessen worden seien, wird hier nicht gefolgt und wird dieser Erklärungsversuch als Schutzbehauptung gewertet.
2. Die bei GesGf1 gefundene Bankkarte der SubUnt2 sowie mehrere Abhebungen vom Bankkonto der SubUnt2 durch den dabei fotografierten GesGf1 (vgl. Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen, Seite 19 f). Den Erklärungsversuchen, wonach GesGf1 dem handelsrechtlichen Geschäftsführer der SubUnt2, Herrn GeserGfSubUnt2, Geld geborgt habe, für welches er die Bankkarte als Sicherheit bekommen habe, und wonach er nur das hergeborgte Geld mit der Bankkarte abhoben habe, wird hier nicht gefolgt und werden diese Erklärungsversuche als Schutzbehauptungen gewertet.

J/b3) Aus den Abhebungen vom Bankkonto der SubUnt2 laut **J/b2** ist auf Rückflüsse von der SubUnt2 zur Bf. zu schließen. Dieser Geldrückfluss wird mit 40% der Überweisungen von der Bf. an die SubUnt2 geschätzt. Die Schätzung in dieser Höhe ist durch den Zugriff auf das Bankkonto der SubUnt2 mittels der Bankkarte bedingt. Gegenüber der Schätzung seitens des Finanzamtes (50%) wird berücksichtigt, dass GesGf1 nicht als faktischer Geschäftsführer der SubUnt2, welche eine operativ tätige Gesellschaft war, angesehen wird.

Rechnerisch bedeutet dies Rückflüsse an die Bf. und damit verdeckte Ausschüttungen für 2008 in Höhe von 36.545,14 € (=40% von 91.362,84 €), welche je zur Hälfte an die beiden Gesellschafter der Bf. gegangen sind. Für eine andere Aufteilung als diejenige nach dem Beteiligungsausmaß gibt es keine Anhaltspunkte.

J/c) Sachverhalt hinsichtlich SubUnt7 Ges.m.b.H.:

J/c1) Diese sogenannte SubUnt7 Ges.m.b.H. existiert rechtlich nicht und existierte auch früher rechtlich nicht. Dies wird geschlossen aus:

Die auf den Rechnungen dieser scheinbaren Gesellschaft mit beschränkter Haftung angegebene Firmenbuchnummer ist eine sechsstellige Zahl ohne Prüfzeichen und kann im elektronischen Firmenbuch nicht abgefragt werden, weil das Prüfzeichen (ein Kleinbuchstabe am Ende) fehlt. Auch die Namenssuche inkl. gelöschter Firmen nach der SubUnt7 Ges.m.b.H. im Firmenbuch war erfolglos.

J/c2) Daraus folgt, dass es sich bei den scheinbar von der SubUnt7 Ges.m.b.H. an die Bf. ausgestellten Rechnungen um Scheinrechnungen handelt.

J/c3) Die scheinbar von der SubUnt7 Ges.m.b.H. an die Bf. fakturierten Leistungen sind erbracht worden, was glaubwürdig erscheint. Es ist davon auszugehen, dass sie von der Bf. nach den Gepflogenheiten des Wirtschaftslebens – wenn auch inoffiziell – bezahlt wurden. Die diesbezüglich von der Bf. erfolgten inoffiziellen Zahlungen werden griffweise mit 50% der scheinbar von der SubUnt7 Ges.m.b.H. fakturierten Rechnungsbeträge geschätzt. Die davon auf 100% fehlenden 50% sind als verdeckte Ausschüttungen anzusehen.

Rechnerisch bedeutet dies verdeckte Ausschüttungen für 2006 in Höhe von 23.924,64 € (=50% von 47.849,27 €), welche je zur Hälfte an die beiden Gesellschafter der Bf. gegangen sind. Für eine andere Aufteilung als diejenige nach dem Beteiligungsausmaß gibt es keine Anhaltspunkte.

J/d) Sachverhalt hinsichtlich SubUnt12:

J/d1) Diese sogenannte Fa. SubUnt12 existiert rechtlich nicht und existierte auch früher rechtlich nicht. Dies wird geschlossen aus:

Die auf den Rechnungen dieser scheinbaren Gesellschaft angegebene Firmenbuchnummer ist eine sechsstellige Zahl ohne Prüfzeichen und kann im elektronischen Firmenbuch nicht abgefragt werden, weil das Prüfzeichen (ein Kleinbuchstabe am Ende) fehlt. Auch die Namenssuche inkl. gelöschter Firmen nach SubUnt12 im Firmenbuch war erfolglos.

J/d2) Daraus folgt, dass es sich bei den scheinbar von SubUnt12 an die Bf. ausgestellten Rechnungen um Scheinrechnungen handelt.

J/d3) Die scheinbar von SubUnt12 an die Bf. fakturierten Leistungen sind erbracht worden, was glaubwürdig erscheint. Es ist davon auszugehen, dass sie von der Bf. nach den Gepflogenheiten des Wirtschaftslebens – wenn auch inoffiziell – bezahlt wurden. Die diesbezüglich von der Bf. erfolgten inoffiziellen Zahlungen werden griffweise mit 50% der scheinbar von SubUnt12 fakturierten Rechnungsbeträge geschätzt. Die davon auf 100% fehlenden 50% sind als verdeckte Ausschüttungen anzusehen.

Rechnerisch bedeutet dies verdeckte Ausschüttungen für 2005 in Höhe von 4.510,00 € (=50% von 9.020,00 €), welche je zur Hälfte an die beiden Gesellschafter der Bf. gegangen sind. Für eine andere Aufteilung als diejenige nach dem Beteiligungsausmaß gibt es keine Anhaltspunkte.

J/e) Sachverhalt hinsichtlich SubUnt21 Handels GmbH betreffend Rechnung Nr. 62/09 vom 10.7.2009 (betreffend andere Rechnungen vgl. **J/g)**

Die Arbeitsbogen der Betriebsprüferin befindliche Rechnung Nr. 62/09 vom 10.7.2009 betrifft Heizungs-, Sanitär-, Elektroinstallationen im damals adaptierten neuen Büro der Bf. um 19.500,00 €. Die SubUnt21 Handels GmbH hatte Gewerbeberechtigungen für Heizungstechnik,

Gas- und Sanitärtechnik. Deshalb ist davon auszugehen, dass die Bf. die gefährlichen Gas- und Elektroinstallationen nicht selbst mittels Schwarzarbeitern erledigt hat, sondern diese tatsächlich von der SubUnt21 Handels GmbH vornehmen ließ.

J/f) Sachverhalt hinsichtlich HerrSubUnt27:

Dieser hat nach den Ermittlungsergebnissen der Außenprüfung ab 1.3.2009 Rechnungen an die Bf. gelegt. Von 2. bis 23. Juli 2009 war er in der Justizanstalt Wiener Neustadt untergebracht. Sogar war es ihm möglich, vor diesem Zeitraum und nach diesem Zeitraum Rechnungen zu legen. Es war ihm zwar nicht möglich, die der Bf. in Rechnung gestellten Leistungen (127.876,54 €) mit dem geringen, von ihm offiziell beschäftigten Personal zu erbringen. Jedoch sind dies Missstände, für die nicht die Bf. die Verantwortung trägt.

J/g) Sachverhalt hinsichtlich SubUnt3 GmbH, SubUnt4 GmbH, SubUnt5 GmbH, SubUnt6 GmbH, SubUnt8 GmbH, SubUnt9 GmbH, "SubUnt10" Bauservice & Schwarzdeckerei GmbH, "SubUnt11" Trockenbau GmbH, SubUnt13 GmbH, "SubUnt14" Trockenbau GmbH, "SubUnt15" Trockenbau GmbH, SubUnt16 GmbH, SubUnt17 GmbH, SubUnt18 HandelsgmbH, SubUnt19 Handels GmbH, SubUnt20 GmbH, SubUnt21 Handels GmbH, SubUnt22. KG, SubUnt23 GmbH, "SubUnt25" Bau- und HandelsgmbH, SubUnt26 GmbH, SubUnt28 GmbH, SubUnt29 GmbH, SubUnt30 GesmbH:

J/g1) Diese Gesellschaften waren keine 'Scheinfirmen', weil sie im Firmenbuch eingetragen waren. Ob diese Gesellschaften 'Betrugsfirmen' waren, d.h. ob ihre Machthaber das nicht für die Nettoentlohnung der Dienstnehmer erforderliche Geld beiseite geschafft haben, sodass die Krankenkassenbeiträge, die BUAK-Umlagen und die Lohnabgaben nicht bezahlt werden konnten und dadurch den Tatbestand der betrügerischen Krida gemäß § 156 StGB verwirklicht haben, kann hier dahingestellt bleiben, weil keine Machthaber (handelsrechtliche Geschäftsführer oder faktische Geschäftsführer) dieser Gesellschaften mit einer Nahebeziehung zur Bf. ersichtlich sind.

J/g2) Die von der Bf. an diese Gesellschaften erfolgten Zahlungen sind tatsächlich an diese Gesellschaften gegangen. Es besteht kein Anlass, die Eigenschaft dieser Gesellschaften als Zahlungsempfänger zu verneinen. Daher ist kein Verlangen nach Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO an die Bf. zu stellen – so wie auch im Verwaltungsverfahren die belangte Behörde kein derartiges Verlangen an die Bf. gestellt hat.

Es gibt keine Anhaltspunkte dafür, dass die von der Bf. an diese Gesellschaften erfolgten Zahlungen inoffiziell ganz oder teilweise an die Bf. zurückgeflossen wären.

J/g3) Es gab bei diesen Gesellschaften Missstände, woraus aber keine Unmöglichkeit der Leistungserbringung durch diese Gesellschaften vor Konkurseröffnung resultierte:

- Nichtbezahlung der Krankenkassenbeiträge, der BUAK-Umlagen und der Lohnabgaben;

- Konkurse bzw. Abweisungen von Konkursanträgen mangels Masse;
- teilweise abgelaufene bzw. nicht vorhandene Gewerbeberechtigungen;
- teilweise fehlende Anmeldung der aus dem Ausland stammenden Geschäftsführer der Gesellschaften.

J/g4) Die Bf. verursachte diese Missstände nicht. Die Bf. hat vielleicht davon profitiert, dass die Marktpreise für Trockenbau-Subaufträge durch (kostensenkende) Missstände, insbesondere die Nichtabfuhr der Lohnnebenkosten, tendenziell niedriger gewesen sein könnten. Dies kann aber dahingestellt bleiben, weil daraus für die streitgegenständliche Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer keine Konsequenzen abgeleitet werden können.

Die Finanzverwaltung hat damit argumentiert, dass es wirtschaftlich widersinnig wäre, einen Subunternehmer zu beauftragen, weil man dann zusätzlich zu den ohnehin anfallenden Lohnkosten und Lohnnebenkosten auch den Gewinnaufschlag des Subunternehmers zahlen müsse. Diesem Argument ist entgegenzuhalten, dass in einem marktwirtschaftlichen System die Minimierung der Kosten das Ziel ist. Wenn die Beauftragung eines Subunternehmers billiger ist als die Erbringung der Leistung mit eigenen Arbeitnehmern, so wird der ökonomisch denkende Kaufmann einen Subunternehmer beauftragen. Ob der Subunternehmer den relativ niedrigeren Preis durch Missstände (insbesondere Nichtabfuhr der Lohnnebenkosten) bieten kann, ist für den Auftraggeber kein Thema.

Der in den Beschwerdeentscheidungen u.a. erfolgten Argumentation, wonach die Subfirmen über kein angemeldetes Personal verfügt hätten, ist entgegenzuhalten, dass dies im Widerspruch zu den Ergebnissen der Außenprüfung und der Argumentation der Betriebsprüferin mit der Anmeldung von Personal, für welches keine Beiträge, Umlagen und Lohnabgaben abgeführt wurden, steht.

Angesichts der relativ kurzen Zeitraumes, innerhalb dessen die meisten Subunternehmer bis zur Konkurseröffnung tätig waren, ist es nicht auffällig, dass die infolge Konkurseröffnung arbeitslosen Arbeiter wieder eine Arbeitsstelle in derselben Branche suchten und annahmen. Es ist daher unproblematisch, wenn von insgesamt 346 Arbeitern im Laufe der Zeit 77 Arbeiter bei zwei oder mehreren Subunternehmen angemeldet waren.

Der in den Beschwerdeentscheidungen u.a. erfolgten Argumentation, wonach das „Geld ... jedoch sofort nach Eintreffen am Konto des jeweiligen Subunternehmers bar behoben“ wurde, ist entgegenzuhalten: Dies muss nach der Beweislage hinsichtlich fast aller Subunternehmer offen bleiben. Eine Dokumentation von umfangreichen Barbehebungen ist laut dem vom Landesgericht für Strafsachen Wien verwerteten Sachverständigengutachten nur betreffend SubUnt1 und SubUnt2 vorhanden.

Soweit die Unterschrift auf einem Subauftrag oder einer Kassaquittung unterschiedlich von der Unterschrift des Geschäftsführers laut Firmenbuch bzw. Reisepass war, kann dies dadurch erklärt werden, dass ein Handlungsbevollmächtigter iSd §§ 54 f. UGB unterschrieben hat.

Bei einem Teil der beanstandeten Subunternehmer war Herr SubUnt31, der selbst auch unbeanstandeter Subunternehmer war, der gewerberechtliche Geschäftsführer. Bei einem Teil der beanstandeten Subunternehmer war Herr GeserGf2 (einer der beiden Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf.) der gewerberechtliche Geschäftsführer. Der Argumentation seitens der Finanzverwaltung mit diesen Umständen ist zu entgegnen, dass der Aufgabenbereich eines gewerberechtlichen Geschäftsführers nichts mit den gegenständlichen Missständen bei den Subunternehmern zu tun hat. Vielmehr ist der gewerberechtliche Geschäftsführer gemäß § 39 GewO dem Gewerbeinhaber gegenüber für die fachlich einwandfreie Ausübung des Gewerbes und der Behörde gegenüber für die Einhaltung der gewerberechtlichen Vorschriften verantwortlich.

Wie aus dem in der mündlichen Verhandlung vorgelegten Ordner mit den Unterlagen der Bf. über die Subunternehmer und aus den diesbezüglichen Scans im Arbeitsbogen der Betriebsprüferin hervorgeht, hat die Bf. eine Dokumentation (etwa mit Firmenbuchauszügen, Gewerbeberechtigungen, Kopien von Reisepässen) der Subunternehmen bzw. ihrer Geschäftsführer angelegt. Es ist der Betriebsprüferin zuzugestehen, dass diese Dokumentation lückenhaft und teilweise unaktuell war. Es wird sich aber bei der rechtlichen Würdigung erweisen, dass hier für die Streitjahre – mangels Anwendung und Anwendbarkeit des § 162 BAO – derartige Sorgfaltsverstöße bei der Dokumentation der Subunternehmer nicht relevant sind.

K) Rechtliche Würdigung:

K/a) Rechtliche Würdigung hinsichtlich der vom BFG festgestellten verdeckter Ausschüttungen:

Nicht im Sinn von § 7 Abs. 2 KStG iVm § 4 EStG durch den Betrieb veranlasst und daher keine Betriebsausgaben sind:

1. der im Jahr 2005 bei der Bf. inoffiziell verbliebene Betrag in Höhe von 4.510,00 € laut Punkt **J/d3**);
2. der im Jahr 2006 bei der Bf. inoffiziell verbliebene Betrag in Höhe von 23.924,64 € laut Punkt **J/c3**);
3. die Zahlungen an die SubUnt1 und an die SubUnt2 im Jahr 2008, soweit sie in Höhe von 199.538,57 € (= 162.993,43 € laut Punkt **J/a3** + 36.545,14 € laut Punkt **J/b3**) inoffiziell an die Bf. zurückgeflossen sind;
4. die Zahlungen an die SubUnt1 im Jahr 2009, soweit sie in Höhe von 3.586,75 € laut Punkt **J/a3** inoffiziell an die Bf. zurückgeflossen sind.

Die Zuflüsse dieser Beträge an die Gesellschafter der Bf. stellen bei den Gesellschaftern Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 27 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG („sonstige Bezüge aus ... Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung“) dar. Zugleich handelt es sich hier um inländische Kapitalerträge gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG (jeweils in der für die Streitjahre anzuwendenden Fassung). Gemäß § 93 Abs. 1 EStG wird die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer). Gemäß § 95 Abs. 1 EStG beträgt die Kapitalertragsteuer 25%. Gemäß § 95 Abs. 2 EStG hätte die Bf. die Kapitalertragsteuer einbehalten und an das Finanzamt abführen müssen; die Bf. haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

An die Freisprüche des GesGf1 von den Vorwürfen der Abgabenhinterziehung und der betrügerischen Krida durch das Straflandesgericht Wien besteht keine Bindung, weil an freisprechende Strafurteile im Abgabenverfahren schon wegen der anders gearteten Beweisregeln keine Bindung besteht (VwGH 2.9.2009, 2008/15/0045; VwGH 19.10.2016, Ro 2014/15/0007). Im Übrigen enthält der Protokollsvermerk und gekürzte Urteilsausfertigung vom 2.9.2014 zu Zahl LGSzahl2 betreffend Freispruch vom Vorwurf der Abgabenhinterziehung als angekreuzte Begründung nur „Kein Schuldbeweis“ und keine weiteren Gründe, aus denen etwas für das vorliegende Erkenntnis des BFG zu gewinnen wäre. Das Urteil zu Zahl 0LGSzahl1h betreffend Freispruch vom Vorwurf der betrügerischen Krida gemäß §§ 156, 161 StGB ist zwar sehr ausführlich und liefert einige Anhaltspunkte für das vorliegende Erkenntnis des BFG, jedoch ist es naturgemäß auf die (Nicht)Erfüllung sämtlicher Tatbestandselemente (inkl. Vorsatz) der dort vorgeworfenen Delikte fokussiert. (Von der Nichtbindung an ein freisprechendes Strafurteil ist die Beurteilung der Hinterzogenheit einer Abgabe – als Vorfrage für die Dauer der Festsetzungsverjährung – durch das Strafgericht als Hauptfrage zu unterscheiden; vgl. **K/d** und **K/f/b**).

K/b) Zur Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 2005 bis 2007:

In der Beschwerde wird zur Anfechtung und Änderung der Wiederaufnahmsbescheide nichts Ausdrückliches vorgebracht. Die Beschwerde ist diesbezüglich dennoch nicht mangelhaft hinsichtlich § 250 Abs. 1 lit. b und c BAO. Denn bei Bescheiden zur Verfügung der Wiederaufnahme sind § 250 Abs. 1 lit. b und c BAO inhaltsleer, weil hier die Anfechtung nur die Aufhebung des Bescheides bezwecken kann, es somit nicht mehrere Beschwerdepunkte geben kann bzw. weil eine Änderung solcher Bescheide nicht Betracht kommt (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 250 Tz 10). Das begründende Vorbringen in der Beschwerdeschrift ist als Begründung iSd § 250 Abs. 1 lit. d BAO auch zur Anfechtung der Wiederaufnahmsbescheide aufzufassen, zumal diese Begründung das Vorliegen von verdeckten Ausschüttungen bestreitet und damit auch die Eignung der Wiederaufnahmsgründe, einen anderslautenden Bescheid zu bewirken, bestreitet.

Die Bescheide zur Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 2005 bis 2007 vom 21. Juni 2013 sind jeweils folgendermaßen begründet:

„Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (4) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.“

Damit machte das Finanzamt X einerseits als Wiederaufnahmsgründe die Missstände (Nichtabfuhr von Krankenkassenbeiträgen, BUAK-Umlagen und Lohnabgaben) bei Subauftragnehmern in den Jahren 2005 bzw. 2006 bzw. 2007 geltend. Diese Umstände führen jedoch zu keinen verdeckten Ausschüttungen (vgl. **J/e**, **J/f** und **J/g** iVm **K/g**), sodass diesen Umständen die Eignung fehlt, *„einen im Spruch anders lautenden Bescheid“* iSd § 303 BAO herbeizuführen. Diese Umstände sind daher keine tauglichen Wiederaufnahmsgründe.

Andererseits machte das Finanzamt X damit für 2005 die Nichtexistenz der Firmenbuchnummer auf den Rechnungen der „Fa.“ SubUnt12 sowie für 2006 die Nichtexistenz der Firmenbuchnummer auf den Rechnungen der SubUnt7 „Ges.m.b.H.“ als Wiederaufnahmsgründe geltend. Diese Umstände sind der belangten Behörde nach dem Ergehen der Körperschaftsteuerbescheide 2005 bzw. 2006 vom 1. Juni 2006 bzw. vom 4. Oktober 2007 bekannt geworden, und zwar im Zuge der danach stattgefundenen Außenprüfung. Diese Umstände sind daher neu hervorgekommen iSd § 303 BAO. Weiters hätte *„die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt“*, denn daraus resultieren verdeckte Ausschüttungen. Diese Umstände stellen daher taugliche Wiederaufnahmsgründe dar. Die Auswirkungen dieser Wiederaufnahmsgründe betragen für 2005 ein Mehr an Körperschaftsteuer in Höhe von 1.127,50 € (=25% von 4.510,00 €) und für 2006 ein Mehr an Körperschaftsteuer in Höhe von 5.981,16 € (=25% von 23.924,64 €).

Die Auswirkungen dieser Wiederaufnahmsgründe für 2005 und 2006 sind nicht geringfügig. Der Sinn der Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO liegt in der Herstellung der Rechtsrichtigkeit.

Die Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2005 erweist sich jedoch als unzweckmäßig, weil die Körperschaftsteuer für 2005 bei der Erlassung des angefochtenen Körperschaftsteuerbescheides 2005 vom 21. Juni 2013 bereits verjährt war (siehe Abschnitt **K/d**), sodass dieser angefochtene Bescheid im Falle der Bestätigung der Wiederaufnahme für 2005 aufzuheben wäre und keine Körperschaftsteuerfestsetzung für 2005 im Rechtsbestand verbliebe. Die Wiederaufnahme für 2005 ist daher nicht zu bestätigen. Somit ist der Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2005 stattzugeben und dieser Bescheid aufzuheben (Spruchpunkt ad 1)

Hinsichtlich 2006 überwiegt hingegen die Zweckmäßigkeit der Wiederaufnahme die Unbilligkeit der Durchbrechung der Rechtskraft, sodass die Ermessensübung dahingehend erfolgt, dass die Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2006 zu verfügen ist. Deshalb wird die Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2006 abgewiesen (Spruchpunkt ad 3).

Da für 2007 kein Wiederaufnahmsgrund verbleibt, wird der Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2007 stattgegeben und dieser Bescheid aufgehoben (Spruchpunkt ad 5).

K/c) Zu den Körperschaftsteuerbescheiden 2005 und 2007:

Durch die ersatzlose Aufhebung der Wiederaufnahmsbescheide betreffend Körperschaftsteuer 2005 und 2007 vom 21. Juni 2013 treten die Körperschaftsteuerverfahren für die Jahr 2005 und 2007 gemäß § 307 Abs. 3 BAO in die Lage zurück, in der sie sich vor ihrer Wiederaufnahme befunden haben. Diese Verfahrenslage vor der Wiederaufnahme ist dadurch gekennzeichnet, dass die Körperschaftsteuerbescheide 2005 und 2007 vom 21. Juni 2013 nicht im Rechtsbestand waren. Vielmehr waren der Körperschaftsteuerbescheid 2005 vom 1. Juni 2006 der Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 19. November 2008 im Rechtsbestand, welche nunmehr wieder in Kraft treten.

Da infolge der Aufhebung der Wiederaufnahmsbescheide für 2005 und 2007 die Körperschaftsteuerbescheide 2005 und 2007 vom 21. Juni 2013 nicht mehr im Rechtsbestand sind, geht die Beschwerde vom 7. November 2013 – soweit sie sich gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2005 und 2007 vom 21. Juni 2013 richtet – ins Leere. Insoweit ist die Beschwerde gemäß § 261 Abs. 2 BAO beschlussmäßig als gegenstandslos zu erklären (Spruchpunkte ad 2 und ad 6).

K/d) Zur Verjährung hinsichtlich Körperschaftsteuer:

Gemäß § 207 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung. Für die Körperschaftsteuer beträgt die Verjährungsfrist (zunächst) fünf Jahre. Soweit die Steuer hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Hinsichtlich Letzterem hat das Landesgericht für Strafsachen Wien durch den Freispruch vom Vorwurf der Hinterziehung u.a. der Körperschaftsteuer für 2005 bis 2009 am 2. September 2014, wobei neben GesGf1 auch die Bf. angeklagt war, bereits entschieden, dass es sich nicht um hinterzogene Körperschaftsteuer handelt.

Die Verjährung der Körperschaftsteuer beginnt mit dem Ablauf des jeweiligen Jahres (§ 208 Abs. 1 lit. a iVm § 4 Abs. 2 lit. a BAO). § 209 Abs. 1 Satz 1 und 2 BAO: *„Werden innerhalb der Verjährungsfrist ... nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches ... von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die*

Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.“

Indem durch die Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides betreffend Körperschaftsteuer 2007 auch der Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 21. Juni 2013 außer Kraft tritt (vgl. **K/c**), stellt sich die Frage nicht, ob die Körperschaftsteuer 2007 im Juni 2013 bereits verjährt war. Für die Körperschaftsteuer 2005, 2006, 2008 und 2009 ist aber zu untersuchen, ob die Festsetzung dieser Abgaben mit den Bescheiden vom 21. Juni 2013 bzw. vom 1. August 2013 zulässigerweise vor Ablauf der Verjährungsfrist oder unzulässigerweise nach Ablauf der Verjährungsfrist geschehen ist. Die Verjährungsfrist hinsichtlich Körperschaftsteuer 2005, 2006, 2008 und 2009 ist durch den Körperschaftsteuerbescheid 2005 vom 1. Juni 2006 bzw. durch den Körperschaftsteuerbescheid 2006 vom 4. Oktober 2007 bzw. durch den Körperschaftsteuerbescheid 2008 vom 26. Jänner 2011 bzw. durch den Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 1. Februar 2011 jeweils um ein Jahr verlängert worden, denn die Erlassung eines Abgabenbescheides stellt eine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches dar.

Die zunächst auf sechs Jahre verlängerte Verjährungsfrist lief für 2005 bis 31.12.2011, für 2006 bis 31.12.2012, für 2008 bis 31.12.2014 und für 2009 bis 31.12.2015. Daraus ist bereits erkennbar, dass die angefochtenen Körperschaftsteuerbescheide 2008 und 2009 vom 1. August 2013 vor dem Ablauf der Verjährungsfrist ergangen sind.

Mit dem Vorhalt der Betriebsprüferin vom 27.10.2011 betreffend SubUnt1, SubUnt2, SubUnt3 GmbH, Sub4 Trockenbau GmbH, Sub5 Baumaterialien GmbH und SubUnt6 GmbH wurde eine nach außen erkennbare Amtshandlung gesetzt, welche die Veranlagungsjahre 2006 bis 2009 betraf und sohin der Geltendmachung der Körperschaftsteuer für 2006 bis 2009 diene. Die Feststellungen der Außenprüfung zu diesen sechs Gesellschaften betreffen aber nicht das Veranlagungsjahr 2005.

Da auch sonst keine Amtshandlung zur Geltendmachung der Körperschaftsteuer 2005 im Jahr 2011 ersichtlich ist, trat die Verjährung der Körperschaftsteuer 2005 mit 31.12.2011 ein. Es wurde bereits dargestellt (vgl. **K/b**), dass die Konsequenz daraus das Unterlassen der Wiederaufnahme des Körperschaftsterverfahrens für 2005 ist.

Mit dem Vorhalt der Betriebsprüferin vom 25.6.2012 betreffend u.a. SubUnt7 Ges.m.b.H., SubUnt10 Bauservice & Schwarzdeckerei GmbH sowie "SubUnt15" Trockenbau GmbH wurde eine nach außen erkennbare Amtshandlung gesetzt, welche auch das Veranlagungsjahr 2006 betraf und sohin der Geltendmachung der Körperschaftsteuer 2006 diene. Da die Verjährungsfrist für die Körperschaftsteuer 2006 bis zum Ablauf des Jahres 2012 verlängert war, führte diese Amtshandlung zu einer weiteren Verlängerung der Verjährungsfrist für die Körperschaftsteuer 2006 um ein Jahr bis 31.12.2013. Folglich ist der angefochtene

Körperschaftsteuerbescheid 2006 vom 21. Juni 2013 vor dem Ablauf der Verjährungsfrist ergangen.

K/e) Auswirkung auf die angefochtenen Körperschaftsteuerbescheide 2006, 2008 und 2009:

Indem laut der vorliegenden Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes (BFG) jeweils geringere verdeckte Ausschüttungen vorliegen, wird der Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2006, 2008 und 2009 teilweise stattgegeben und die Einkünfte bzw. das Einkommen folgendermaßen angesetzt:

	2006	2008	2009
Einkünfte, Einkommen lt. erklärg.gemäßer Erstveranlagung	67.063,08 €	158.514,35 €	260.080,67 €
verdeckte Ausschüttungen lt. BFG	23.924,64 €	199.538,57 €	3.586,75 €
Einkünfte, Einkommen lt. BFG	90.987,72 €	358.052,92 €	263.667,42 €

K/f) Zur Haftung für Kapitalertragsteuer:

K/f/a) Zulässigkeit der Erlassung solcher Haftungsbescheide dem Grunde nach:

Gemäß § 202 Abs. 1 iVm § 201 Abs. 3 Z 3 BAO kann die Haftungsinanspruchnahme erfolgen „wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden“.

Da die Bf. die verdeckten Ausschüttungen der Jahre 2005, 2006, 2008 und 2009 nicht gemäß § 96 Abs. 3 BAO beim Finanzamt bekanntgegeben hat, ist der Tatbestand des nicht bekanntgegebenen Betrages für diese Jahre erfüllt. Da die Bf. die Kapitalertragsteuer für die verdeckten Ausschüttungen der Jahre 2005, 2006, 2008 und 2009 nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt hat, haftet die Bf. dem Bund hierfür gemäß § 95 Abs. 2 EStG, sodass dem Grunde nach die Erlassung der Haftungsbescheide für Kapitalertragsteuer der Zeiträume 2005, 2006, 2008 und 2009 zulässig war. Hingegen war mangels verdeckter Ausschüttung im Jahr 2007 die Erlassung des Haftungsbescheides für Kapitalertragsteuer des Zeitraumes 2007 nicht zulässig, sodass dieser angefochtene Bescheid stattgebend aufzuheben ist (Spruchpunkt ad 11).

K/f/b) Zulässigkeit der Erlassung solcher Haftungsbescheide in zeitlicher Hinsicht:

Die zeitliche Grenze für die Haftungsinanspruchnahme ist die Einhebungsverjährungsfrist (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 202, Tz 5).

Das Recht zur Einhebung einer Abgabe verjährt gemäß § 238 Abs. 1 BAO binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. Die Einhebungsverjährungsfrist wird gemäß § 238 Abs. 2 BAO durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung – wie durch Mahnung, Vollstreckungsmaßnahmen etc. – unterbrochen und beginnt mit Ablauf des Unterbrechungsjahres neu zu laufen.

Die Einhebungsverjährungsfrist endete – noch ohne Berücksichtigung ihrer allfälligen Verlängerung wegen der später endenden Festsetzungsverjährung – für die Kapitalertragsteuer (KESt) 2005 mit 31.12.2010, für die KESt 2006 mit 31.12.2011, für die KESt 2008 mit 31.12.2013 und für die KESt 2009 mit 31.12.2014. Vor der Erlassung der Haftungsbescheide im Jahr 2013 sind keine Unterbrechungs-Amtshandlungen zur Einhebungsverjährung gesetzt worden.

Gemäß § 207 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung. Für die Kapitalertragsteuer beträgt die Festsetzungsverjährungsfrist (zunächst) fünf Jahre. Soweit die Steuer hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Hinsichtlich Letzterem hat das Landesgericht für Strafsachen Wien durch den Freispruch vom Vorwurf der Hinterziehung u.a. der Kapitalertragsteuer für 2005 bis 2009 am 2. September 2014, wobei neben GesGf1 auch die Bf. angeklagt war, bereits entschieden, dass es sich nicht um hinterzogene Kapitalertragsteuer handelt.

Die Festsetzungsverjährungsfrist endete (zunächst) für die Kapitalertragsteuer (KESt) 2005 mit 31.12.2010, für die KESt 2006 mit 31.12.2011, für die KESt 2008 mit 31.12.2013 und für die KESt 2009 mit 31.12.2014.

Hinsichtlich KESt 2005 ist keine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenspruches bis zum 31.12.2010 ersichtlich, sodass diesbezüglich mit dem 31.12.2010 die Festsetzungsverjährung eingetreten ist. Das Ende der Einhebungsverjährung, welche nicht vor der Festsetzungsverjährung eintreten kann (§ 238 Abs. 1 BAO), wird daher nicht über den 31.12.2010 hinausgeschoben. Die Erlassung des angefochtenen Haftungsbescheides für den Zeitraum 2005 im Juni 2013 ist sohin nach Eintritt der Einhebungsverjährung erfolgt, weshalb dieser angefochtene Bescheid stattgebend aufzuheben ist (Spruchpunkt ad 9).

Hinsichtlich KESt 2006, 2008 und 2009 ist mit dem Vorhalt der Betriebsprüferin vom 27.10.2011 innerhalb der Festsetzungsverjährungsfrist eine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenspruches gesetzt worden, sodass die Dauer der Festsetzungsverjährungsfrist für KESt 2006 und KESt 2008 und KESt 2009 um je ein Jahr auf

jeweils sechs Jahre verlängert wurde. Sohin endete die Festsetzungsverjährungsfrist (zunächst) für KEST 2006 mit 31.12.2012, für KEST 2008 mit 31.12.2014 und für KEST 2009 mit 31.12.2015.

Mit dem Vorhalt der Betriebsprüferin vom 25.6.2012 betreffend u.a. SubUnt7 Ges.m.b.H., SubUnt10 Bauservice & Schwarzdeckerei GmbH sowie "SubUnt15" Trockenbau GmbH wurde eine nach außen erkennbare Amtshandlung gesetzt, welche auch das Veranlagungsjahr 2006 betraf und sohin der Geltendmachung der Kapitalertragsteuer für 2006 diene. Da die Festsetzungsverjährungsfrist für die Kapitalertragsteuer 2006 bis zum Ablauf des Jahres 2012 verlängert war, führte diese Amtshandlung zu einer weiteren Verlängerung der Festsetzungsverjährungsfrist für die Kapitalertragsteuer 2006 um ein Jahr bis 31.12.2013.

Das Ende der Einhebungsverjährung kann nicht vor der Festsetzungsverjährung eintreten (§ 238 Abs. 1 BAO), sodass das Ende der Einhebungsverjährung hinsichtlich KEST 2006 bis 31.12.2013, hinsichtlich KEST 2008 bis 31.12.2014 und hinsichtlich KEST 2009 bis 31.12.2015 hinausgeschoben wurde. Die Haftungsbescheide vom 24. Juni bzw. 26. Juli 2013 für die Zeiträume 2006, 2008 und 2009 hinsichtlich Kapitalertragsteuer sind daher vor Ablauf der jeweiligen Einhebungsverjährungsfrist ergangen.

§ 224 Abs. 3 BAO bestimmt: „Die erstmalige Geltendmachung eines Abgabenanspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides gemäß Abs. 1 ist nach Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe nicht mehr zulässig.“

Die Haftungsbescheide vom 24. Juni bzw. 26. Juli 2013 für die Zeiträume 2006, 2008 und 2009 hinsichtlich Kapitalertragsteuer erfüllten diese Bestimmung, denn die Festsetzungsverjährung hinsichtlich KEST 2006 trat mit 31.12.2013 ein; hinsichtlich KEST 2008 trat sie mit 31.12.2014 ein und hinsichtlich KEST 2009 trat sie mit 31.12.2015 ein.

K/f/c) Ermessensübung:

Die Erlassung von Haftungsbescheiden liegt im Ermessen. Die geltend gemachte Haftung für KEST 2006 in Höhe von 5.981,16 € sowie für KEST 2008 in Höhe von 49.884,64 € sowie für KEST 2009 in Höhe von 896,69 € ist nicht geringfügig. Der Sinn der gegenständlichen gesetzlichen Bestimmungen über die Haftung ist, dass der unterlassene Abzug der KEST und die unterlassene Abfuhr der KEST mittels Haftungsinanspruchnahme nachgeholt werden. Die Zweckmäßigkeit spricht daher für die Haftungsinanspruchnahme, wogegen daraus keine ersichtliche Unbilligkeit entsteht. Die Haftungsinanspruchnahme ist daher dem Grunde nach zu bestätigen.

K/f/d) Auswirkung auf die Haftungsbescheide für 2006, 2008 und 2009 hinsichtlich KEST:

Da die verdeckten Ausschüttungen für 2006, 2008 und 2009 laut der vorliegenden Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes niedriger als laut angefochtenen Haftungsbescheiden sind, wird den Beschwerden gegen die diesbezüglichen Haftungsbescheide teilweise

stattgegeben, und es werden diese angefochtenen Bescheide entsprechend abgeändert (Spruchpunkte ad 10, ad 12 und ad 13).

K/g) Rechtliche Würdigung, soweit das BFG keine verdeckte Ausschüttung annimmt:

Das Finanzamt X hat keine Aufforderung zur Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO an die Bf. gerichtet. Dazu hat – wie bereits dargestellt wurde – auch kein Anlass bestanden. Die Argumentation mit einzuhaltenden Sorgfaltspflichten als Voraussetzung für den Betriebsausgabenabzug (bzw. für das Nichtvorliegen von verdeckten Ausschüttungen) kann als gesetzliche Grundlage nur den § 162 BAO haben. Denn die mangelnde Sorgfalt bei der Auswahl von Subunternehmern und bei der Dokumentation der Geschäftsbeziehungen zu ihnen kann dazu führen, dass ein Steuerpflichtiger den wahren Empfänger der Zahlungen für Subaufträge nicht benennen kann und dass die Benennung eines scheinbaren, nur vorgeschobenen Empfängers für die Erfüllung des § 162 BAO nicht ausreicht.

Für ertragsteuerliche Zwecke (Betriebsausgabenabzug) bestand für die Bf. als Leistungsempfängerin keine Pflicht zur Abfrage (Bestätigung der Gültigkeit) der UID-Nummer eines inländischen Leistungserbringers. Eine solche Pflicht zur Abfrage einer inländischen UID-Nummer auf einer Eingangsrechnung bestand auch für umsatzsteuerliche Zwecke nicht, wenngleich eine falsche UID-Nummer den Vorsteuerabzug gefährden hätte können (vgl. *Ruppe/Achatz*, UStG⁵, § 11 Tz 90/3).

Bei der hier für die Streitjahre vorliegenden Konstellation – keine Anwendung und keine Anwendbarkeit des § 162 BAO – ist daher keine rechtliche Grundlage vorhanden, um aus mangelnder Sorgfalt der Bf. bei der Auswahl ihrer Subunternehmer sowie aus Mängeln in der Dokumentation der Bf. über ihre Subunternehmer sowie aus sozialversicherungsrechtlichen und steuerlichen Missständen bei Subunternehmern ertragsteuerliche Konsequenzen für die Bf. abzuleiten.

L) Zur Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 2008 und 2009:

Eine ersatzlose (meritorische) Aufhebung hat zu erfolgen, wenn der angefochtene Bescheid von einer hierfür nicht zuständigen Behörde erlassen wurde. Eine ersatzlose (meritorische) Aufhebung im Sinne des § 279 Abs. 1 BAO darf dann erfolgen, wenn in dieser Sache keine weitere Entscheidung in Betracht kommt. (Vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 279 Tz 6).

Eine Beschwerdeverentscheidung ist ein Bescheid, der gemäß § 262 Abs. 1 BAO als Beschwerdeverentscheidung bezeichnet wird. Die Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung durch die Abgabenbehörde (Finanzamt), obwohl keine Beschwerde vorlag, bewirkt eine Rechtswidrigkeit dieses Bescheides infolge Unzuständigkeit der Abgabenbehörde.

Ein (zulässiger) Vorlageantrag setzt eine im Rechtsbestand befindliche Beschwerdeverentscheidung voraus (vgl. VwGH 8.2.2007, 2006/15/0373).

Im gegenständlichen Fall wurde keine Beschwerde (früher: Berufung) gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2008 und gegen den Bescheid zur Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2009 erhoben.

Deshalb lag der Beschwerdeverentscheidung des Finanzamtes X vom 25.3.2014, mit welcher die (vermeintliche) Beschwerde (bzw. ursprünglich: Berufung) vom 7.11.2013 gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2008 vom 1.8.2013 als unbegründet abgewiesen wurde, keine Beschwerde (bzw. ursprünglich: Berufung) zugrunde.

Und auch der Beschwerdeverentscheidung des Finanzamtes X vom 25.3.2014, mit welcher die (vermeintliche) Beschwerde (bzw. ursprünglich: Berufung) vom 7.11.2013 gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2009 vom 1.8.2013 als unbegründet abgewiesen wurde, lag keine Beschwerde (bzw. ursprünglich: Berufung) zugrunde.

Diese beiden Beschwerdeverentscheidungen vom 25.3.2014 sind daher mit Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit des Finanzamtes X belastet. Der Vorlageantrag vom 17.7.2014– soweit er sich auf diese beiden Beschwerdeverentscheidungen bezieht – ist jedoch grundsätzlich zulässig, weil es sich dabei um zwar rechtswidrige, aber im Rechtsbestand befindliche Beschwerdeverentscheidungen handelt.

Deshalb werden diese beiden Beschwerdeverentscheidungen vom 25.3.2014 aufgrund des Vorlageantrages zur Herbeiführung eines rechtsrichtigen Verfahrenszustandes gemäß § 279 Abs. 1 BAO mit den Spruchpunkten 14 und 15 ersatzlos aufgehoben. (Vgl. BFG 1.3.2016, RV/7104076/2015, BFG 1.9.2020, RV/7104844/2018)

Zur (Un)Zulässigkeit der (ordentlichen) Revision an den VwGH

Gemäß Art. 133 Abs. 4 und 9 B-VG ist gegen ein Erkenntnis bzw. einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes 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.

Maßgeblich für die vorliegende Entscheidung des BFG waren Tatfragen (Beweiswürdigung, Sachverhaltsfeststellungen), welche keine Rechtsfragen sind, weshalb diesbezüglich die Revision an den Verwaltungsgerichtshof (VwGH) nicht zulässig ist (vgl. VwGH 11.9.2014, Ra 2014/16/0009). Weiters war angesichts der eindeutigen Rechtslage keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zu lösen (vgl. VwGH 28.5.2014, Ro 2014/07/0053). Die (ordentliche) Revision an den VwGH ist daher nicht zulässig.

Der beschwerdeführenden Gesellschaft (Beschwerdeführerin) steht das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof (Freyung 8, 1010 Wien) zu erheben. Die Beschwerde wäre direkt beim Verfassungsgerichtshof einzubringen. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlichen Ausnahmen – durch eine bevollmächtigte Rechtsanwältin oder einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden. Personen mit geringem Einkommen und Vermögen (bzw. gemäß § 35 Abs. 1 VfGG iVm § 63 Abs. 2 ZPO bei juristischen Personen: „wenn die zur Führung des Verfahrens erforderlichen Mittel weder von ihr (ihm) noch von den an der Führung des Verfahrens wirtschaftlich Beteiligten aufgebracht werden können ...“) können einen Antrag auf Gebührenbefreiung und/oder auf kostenlose Beigebung einer Rechtsanwältin oder eines Rechtsanwaltes stellen. Der Verfahrenshilfeantrag selbst ist gebührenfrei und muss nicht durch eine Rechtsanwältin oder einen Rechtsanwalt eingebracht werden. Es muss aber die sechswöchige Frist eingehalten werden und die Rechtssache, für die Verfahrenshilfe begehrt wird, angegeben und bekannt gegeben werden, ob die Beschwerdeführerin von der Entrichtung der Eingabengebühr befreit werden will und/oder ob ihr eine Rechtsanwältin oder ein Rechtsanwalt beigelegt werden soll. Das Antragsformular samt Vermögensbekenntnis kann beim Verfassungsgerichtshof elektronisch, postalisch oder persönlich eingebracht werden. Das Formular für postalische oder persönliche Einbringung liegt in der Geschäftsstelle des Verfassungsgerichtshofes auf; es kann auch von der Website des Verfassungsgerichtshofes (www.vfgh.gv.at; im Bereich: Kompetenzen und Verfahren / Verfahrenshilfe) heruntergeladen werden. Die Einbringung per E-Mail ist keine zulässige Form der elektronischen Einbringung. Zur Vorgangsweise für die elektronische Einbringung und zu weiteren Informationen wird auf die Website des Verfassungsgerichtshofes verwiesen.

Den Parteien des Beschwerdeverfahrens, d.h. der Beschwerdeführerin und der belangten Behörde, steht das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieser Entscheidung eine außerordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben. Die Revision wäre schriftlich innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung der Entscheidung beim Bundesfinanzgericht einzubringen. Sie ist – abgesehen von den gesetzlichen Ausnahmen – durch eine bevollmächtigte Rechtsanwältin oder einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (in Abgaben- und Abgabenstrafsachen auch durch eine Steuerberaterin bzw. einen Steuerberater oder eine Wirtschaftsprüferin bzw. einen Wirtschaftsprüfer) abzufassen und einzubringen. Bei entsprechend ungünstiger Einkommens- und Vermögenslage (bzw. gemäß § 61 Abs. 1 VwGG iVm § 63 Abs. 2 ZPO bei juristischen Personen: „wenn die zur Führung des Verfahrens erforderlichen Mittel weder von ihr (ihm) noch von den an der Führung des Verfahrens wirtschaftlich Beteiligten aufgebracht werden können ...“) kann Verfahrenshilfe gewährt werden. Wird die Verfahrenshilfe bewilligt, entfällt die Eingabengebühr und es wird eine Rechtsanwältin oder ein Rechtsanwalt bestellt, die oder der den Schriftsatz verfasst. Der Antrag auf Verfahrenshilfe ist im Falle der gegenständlich möglichen außerordentlichen

Revision unmittelbar beim Verwaltungsgerichtshof (Postfach 50, 1016 Wien) innerhalb der sechswöchigen Frist einzubringen; bereits der Antrag hat eine Begründung zu enthalten, warum die Revision für zulässig erachtet wird. Das Antragsformular für postalische oder persönliche Einbringung ist im Servicecenter des Verwaltungsgerichtshofes (Judenplatz 11, 1010 Wien) oder elektronisch auf der Website des Verwaltungsgerichtshofes (www.vwgh.gv.at; im Bereich: Verfahren / Verfahrenshilfe) erhältlich, auf welche auch zur Vorgangsweise für die elektronische Einbringung und zu weiteren Informationen verwiesen wird.

Die für eine allfällige VfGH-Beschwerde bzw. VwGH-Revision zu entrichtenden Eingabengebühren würden sich aus § 17a Verfassungsgerichtshofgesetz 1953 bzw. § 24a Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 ergeben.

Wien, am 18. Juni 2021