

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***7*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Wirtschaftstreuhand Dkfm. Herbert Duffek Gesellschaft m.b.H., Neubaugasse 25/1/5, 1070 Wien, über die Beschwerde vom 20. Jänner 2017 gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2015 des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 20. Dezember 2016 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) ***Bf1***, ist der Geschäftsführer und alleiniger Gesellschafter der ***3*** GmbH, welche im Baugewerbe tätig ist.

Für das Jahr 2015 fand bei der ***3*** GmbH eine Außenprüfung statt. Gegenstand der Prüfung waren die Umsatzsteuer 2015 und Körperschaftsteuer 2015.

Von der Betriebsprüfung für das Jahr 2015 wurde festgestellt, dass im Prüfungszeitraum 2015 einer der vorgeblich beauftragten Fremdleister, die ***2*** GmbH, als Betrugsfirma einzustufen war.

Bei der ***2*** GmbH war von Seiten der Behörde ebenfalls eine Prüfung durchgeführt worden, bei der festgestellt wurde, dass es sich um eine Betrugsfirma handelt, die die fakturierten Leistungen nicht erbracht haben konnte.

Die geltend gemachten Fremdleistungen in Höhe von € 281.023,63 wurden von der Betriebsprüfung dementsprechend nicht anerkannt. Die wahrscheinlichen Kosten für die

tatsächlich erfolgten Bauleistungen wurden laut Rechtsansicht der Behörde in Höhe von 50% der geltend gemachten Kosten geschätzt.

Die nicht anerkannten Betriebskosten wurden einerseits dem Gewinn der ***3*** GmbH hinzugerechnet, andererseits stellten sie eine verdeckte Ausschüttung dar und die Kapitalertragsteuer in Höhe von 25% wurde dem Geschäftsführer Herrn ***Bf1*** persönlich vorgeschrieben.

geltend gemachte Fremdleistungen	281.023,63
geschätzte tatsächliche Kosten	140.511,81
25%KEST der verdeckten Ausschüttung	35.127,95

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ für das Jahr 2015 an den Gf. *Bf1*** den Bescheid über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2015 in Höhe von € 35.127,95 und führte begründend aus:**

*"Im Zuge der Betriebsprüfung der ***1*** Bau GmbH wurde festgestellt, dass im Jahr 2015 einer der vorgeblich beauftragten Fremdleister als Betrugsfirma einzustufen ist. Es handelt sich hierbei um die Firma ***2*** GmbH. Bei einer abgabenrechtlichen Prüfung die bei der ***2*** GmbH durchgeführt worden ist, wurde festgestellt, dass es sich um eine Betrugsfirma handelt, die die fakturierten Leistungen nicht erbracht haben kann. Die hier geltend gemachten Fremdleistungen in Höhe von € 281.023,63 wurden dementsprechend nicht anerkannt. Die Kosten für die tatsächlich erfolgten Bauleistungen wurden in Höhe von 50% davon geschätzt. Die nicht erkannten Betriebsausgaben sind als verdeckte Gewinnausschüttung anzusehen und der Kapitalertragsteuer zu unterziehen. Gemäß § 95 Abs. 1 EStG 1988 ist der Empfänger der Kapitalerträge Schuldner der Kapitalertragsteuer. Die Kapitalertragsteuer ist von dem gemäß § 95 Abs. 2 EStG zum Abzug Verpflichteten einzubehalten. Nach § 95 Abs. 4 EStG ist die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise dem Empfänger der Kapitalerträge direkt vorzuschreiben, wenn der zum Abzug Verpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat und die Haftung nach Abs. 1 nicht nur erschwert durchsetzbar wäre oder der Empfänger weiß, dass der Schuldner die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt. Die Haftung gemäß § 95 Abs. 1 EStG erscheint nicht oder nur erschwert durchsetzbar, weil über das Vermögen der ***1*** Bau GmbH ein Konkurs eröffnet wurde."*

Gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2015 brachte der steuerliche Vertreter des Bf. fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde ein und führte aus, dass die Beschwerde sich gegen die Höhe der steuerpflichtigen Kapitalerträge und somit auch gegen die Kapitalertragsteuer richte.

Zur Begründung stellte der steuerliche Vertreter fest, dass bei der Betriebsprüfung, die im Dezember 2016 durchgeführt worden sei, ein Fremdleistungsaufwand der ***2*** GmbH zu 50% bei der ***1*** Bau GmbH hinzugerechnet worden sei. Gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2015 und im Speziellen gegen diese Hinzurechnung habe er ebenfalls Beschwerde eingebracht.

Da nun die Hinzurechnung und damit auch die steuerpflichtigen Kapitalerträge nicht rechtskräftig geworden seien, stelle er den Antrag, den Bescheid über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2015 aufzuheben.

In der Beschwerde, Beschwerdesache ***1 Bau GmbH betreffend die Körperschaftsteuer 2015, führte der Vertreter der ***1*** Bau GmbH – Vertreter auch des gegenständlichen Bf.***Bf1*** - gegen die Höhe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb ua. aus, dass im Zuge der Betriebsprüfung bei der ***1*** GmbH, der geltend gemachte Fremdleistungsaufwand betreffend die ***2*** GmbH zu 50 % mit der Begründung hinzugerechnet worden sei, dass es sich bei ***2*** GmbH um eine Betrugsfirma handeln würde, die die fakturierten Leistungen nicht erbracht haben konnte. Der Gf. der Firma ***1*** Bau GmbH Herr ***1*** (der Bf. im gegenständlichen Fall) habe die Firma ***2*** GmbH als Werkleister beauftragt und habe sich schon vorab einige Unterlagen angeschaut. Es sei ihm im Zuge der Recherche über die ***2*** GmbH nichts aufgefallen, dass darauf hingedeutet habe, dass es sich um eine Betrügerfirma handeln würde. Herr ***1*** habe Ende des Jahres 2015/Anfang des Jahres 2016 die Zusammenarbeit beendet, als er erste Anzeichen von Problemen wahrgenommen habe. Herr ***1*** habe folgende Unterlagen für die Überprüfung der Firma ***2*** GmbH in seinen Unterlagen:***

- Firmenbuchauszug vom 15.12.2014
- Kopie des Reisepasses von Herrn ***5*** (Gesellschafter-Geschäftsführer)
- Meldebestätigung in Wien von Herrn ***5***
- Gewerbebescheid der ***2*** GmbH vom 16.5.2014
- Betriebshaftpflichtversicherung der ***2*** GmbH
- Unbedenklichkeitsbescheinigung vom FA v. 19.1.15 (für ***6*** gmbh)
- 3 Unbedenklichkeitsbescheinigungen der WGKK v. 15.1.15, 29.5.15 sowie 7.9.15
- Abfrage HFU-Liste vom 18.6.2015
- 10 Anmeldungen bei der WGKK von Arbeitern der ***2***-GmbH

*Die ***1*** Bau GmbH habe die ***2*** GmbH in den Monaten Juli bis Oktober 2015 als Subunternehmen beschäftigt. Da Herr ***1*** in der Vergangenheit schon mit dem Problem von Betrügefirma konfrontiert gewesen sei, habe er genauestens kontrolliert, ob es bei Abschluss eines Werkvertrages zu Problemen kommen könnte. Herr ***1*** habe auch nachgefragt, ob genug Personal für diese Aufträge vorhanden sei. Aus den beiliegenden Unterlagen sei seine Kontrolltätigkeit ersichtlich. Nichts aus diesen Unterlagen habe auf Probleme hingewiesen. Daher hat die ***1*** Bau GmbH auch einen Werkvertrag*

*mit der ***2*** GmbH abgeschlossen.*

*Herr ***1*** habe auch noch öfter die HFU-Liste abgefragt, aber nicht immer ausgedruckt, da dies auch im Nachhinein noch möglich ist. Als er über das Ergebnis der Betriebsprüfung informiert wurde, habe er die folgenden Ausdrucke noch angefertigt: Jeweils am 30.10.2015, 15.11.2015, 30.11.2015 sowie am 15.12.2015 ist die ***2*** GmbH in der HFU-Liste eingetragen gewesen.*

*Erst in der zweiten Dezemberhälfte 2015 sei die ***2*** GmbH nicht mehr auf der HFU Liste eingetragen gewesen. Außerdem sei ab Ende 2015/Anfang 2016 die UID-Nummer nicht mehr gültig gewesen.*

*Im Zeitraum der Zusammenarbeit mit der ***2*** GmbH habe Herr ***1*** als Geschäftsführer der ***1*** Bau GmbH nicht erkennen können, dass es sich hier um eine Betrügerfirma handelt. Sobald die ersten Anzeichen da gewesen seien, seien auch kein weiterer Auftrag vergeben worden.*

Das Finanzamt wies die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2015 mit Beschwerdeverentscheidung ab und führte begründend aus:

*„In den Ausführungen der steuerlichen Vertretung wird lediglich behauptet, dass nicht erkannt werden konnte, dass die ***2*** GmbH eine Betrugsfirma ist. Die Betriebsprüfung geht jedoch davon aus, dass das Bewusstsein dessen jedoch sehr wohl vorhanden war. Auf die Beziehungen mit anderen Betrugs- u. Scheinfirmen in der Vergangenheit wird hier verwiesen, dargestellt im Bericht und der Stellungnahme der Vorprüfung.*

Weitere Gründe, die die Sicht der Betriebsprüfung untermauern, sind:

*Die Rechnungen der ***2*** GmbH enthalten absolut unzureichende Leistungsbeschreibungen für die entsprechend hohen Beträge, dies ist auch auffällig im Vergleich zu den Rechnungen mit anderen Fremdleistern.*

*Weiters wurden die Beträge in bar bezahlt, was eine Überprüfung des Geldflusses nicht möglich macht. Tatsache ist auch, dass bei der ***2*** GmbH eine abgabenrechtliche Prüfung durchgeführt wurde, bei welcher festgestellt worden ist, dass diese ihre fakturierten Leistungen nicht erbracht haben kann.*

In der Beschwerde wurde nichts hervorgebracht, das diese Punkte entkräftet.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.“

Der steuerliche Vertreter stellte den Antrag die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen und führte ergänzend aus:

"Ich stelle den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde (Vorlageantrag) durch das Bundesfinanzgericht und stelle zu den Ausführungen der Beschwerdeverentscheidung vom 29.05.2017 betreffend Kapitalertragsteuer 2015 folgendes fest:

Das Finanzamt führte in der Beschwerdeverentscheidung aus, die Behauptung, dass lediglich

*nicht erkannt werden konnte, dass die ***4*** Bau GmbH eine Betrugsfirma ist, nicht nachvollziehbar ist. Dem hält die Betriebsprüfung entgegen, dass das Bewusstsein dazu sehr wohl vorhanden war. Sie stellen daher unsere Darstellung der Ihnen gegenüber, ohne dafür einen Beweis zu haben.*

*Ich habe Herrn ***1*** vorgehalten, dass die Rechnung der ***4*** Bau GmbH eine absolut unzureichende Leistungsbeschreibung für entsprechend hohe Beträge, auch im Vergleich mit anderen Fremdleistern, aufweist. Dies wird von Herrn ***1*** bestritten.*

*Der Hinweis auf die geleisteten Barzahlungen an die Firma ***4*** Bau GmbH geht insofern ins Leere, als auch an andere Fremdleister Barzahlungen geleistet wurden.*

Meines Erachtens ist dies auch eine Frage der Vertragsgestaltung bzw. der Liquidität des Fremdleisters. Im Jahr 2015 waren Barzahlungen noch erlaubt.

*Wie weit die Feststellungen durch eine Betriebsprüfung zum Ergebnis gekommen ist, dass die fakturierten Leistungen nicht erbracht werden konnten, mag den Anschein haben, dass dies bei einem anderen Unternehmen der Fall war. Es kann jedoch dadurch kein Vergleich mit der Firma ***1*** gezogen werden. Herr ***1*** hat sich über die Mitarbeiter erkundigt und die Anmeldungen von 10 Arbeitern bei der Firma ***4*** Bau GmbH erhalten. Eine Kontrolle dieser Information ist durch die GKK für einen Betriebsfremden leider nicht möglich. Aussagen des Geschäftsführers der Firma ***4*** Bau GmbH sind daher oft nicht überprüfbar durch Herrn ***1***. Diese Informationen bekommt jedoch die Behörde sehr wohl.*

*Ich ersuche daher um Würdigung der bei der Beschwerde vom 19.1.2017, eingelangt beim Finanzamt am 20.1.2017, beigelegten Unterlagen betreffend der Firma ***4*** Bau GmbH. Wieso in diesem Zusammenhang die BP zur Erkenntnis gelangte, dass fünfzig Prozent des Fremdleistungsaufwandes der Firma ***4*** Bau GmbH auszuscheiden sind, ist für Herrn ***1*** nicht nachvollziehbar.*

Ich stelle deshalb den Antrag unserer Beschwerde vom 19.1.2017, eingelangt beim Finanzamt am 20.1.2017, stattzugeben."

Der Vorlageantrag wurde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

2. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

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

Der Bf. ist der Geschäftsführer und alleinige Gesellschafter der ***1*** Bau GmbH.

Der Geschäftszweig der Firma ***1*** Bau GmbH ist das Baugewerbe.

Bei der ***1*** Bau GmbH fand für den Zeitraum 2015 eine Prüfung ua. der Körperschaftssteuer statt.

Zu den Ausgaben betreffend die Fremdleistungen in Höhe von € 281.023,63 der Firma ***2*** GmbH wurde festgestellt, dass diese Firma als Betrugsfirma einzustufen sei; die Leistungen hätten von dieser Firma nicht erbracht werden können.

Im Schätzungsweg wurden 50% der als Ausgaben geltend gemachten Fremdleistungen betreffend diese Firma nicht anerkannt und diese wurden dem Gf. pauschal als verdeckte Ausschüttung zugeschrieben.

Ein Zufluss der von den von der Betriebsprüfung pauschal festgestellten Kapitalerträge an den Bf. wurde nicht festgestellt.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Außenprüfung und erließ den im gegenständlichen Verfahren angefochtenen "Bescheid über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2015" und führte aus, dass der Bf. ***Bf1*** gemäß § 95 EStG als Empfänger der Kapitalerträge die Kapitalertragsteuer für diesen Zeitraum schuldet und für die Kapitalertragsteuer in Höhe von 25% der verdeckten Ausschüttung in Anspruch genommen wird.

2. Beweiswürdigung

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

3. Rechtliche Beurteilung

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

Nach § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer). Zu den kapitalertragsteuerpflichtigen

Kapitalerträgen im Sinne des § 93 Abs. 2 EStG 1988 zählen auch verdeckte Ausschüttungen nach § 8 Abs. 2 KStG 1988.

Die Kapitalertragsteuer beträgt gem. § 95 Abs. 1 EStG 1988 25%.

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

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

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

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

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

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

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

Die Angabe eines Zeitraumes kommt nur dann in Frage, wenn es sich wirklich um einen dauerhaft gleichbleibenden Zufluss handelt. Das wäre etwa bei im Kleid von Dauerschuld-

verhältnissen zufließenden verdeckten Ausschüttungen der Fall (z.B. unterlassene oder zu niedrige Verzinsung einer Gesellschafterverbindlichkeit, überhöhte Dauermiete, Gesellschafter-Geschäftsführer-Bezug nach Überschreiten der angemessenen Gesamtausstattung, dauernde private Nutzung eines Pkw etc.).

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

Im gegenständlichen Fall wurde der Bf. als Empfänger der nicht anerkannten Betriebsausgaben im gegenständlichen Bescheid genannt, jedoch weder der Zuflusstag noch die zugrundeliegenden Geschäfte konkretisiert noch ein Vermögensvorteil genannt.

Die nicht anerkannten Betriebsausgaben für Fremdleistungen der Subfirma ***8*** GmbH in Höhe von € 281.023,63 bei der ***1*** Bau GmbH wurden pauschal in Höhe von 50% geschätzt und als verdeckte Ausschüttungen festgestellt (vgl. BfG GZ RV/7101564/2017) und wurden dann pauschal in den Bescheid über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer übernommen.

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

Die ***1*** Bau GmbH hat in den Monaten Juli 2015 bis Oktober 2015 die ***2*** GmbH als Subunternehmer beschäftigt.

Die Außenprüfung zog auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes, dass es sich bei dem Subunternehmer, der ***2*** GmbH, um eine Betrugsfirma gehandelt hat, die die fakturierten Leistungen nicht erbracht haben konnte, den Schluss, dass die Zahlungen an diese Firma zu 50% (pauschal) nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen sind und beurteilte weiters diese Vorgänge als verdeckte Ausschüttungen.

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

Aus dem Akteninhalt ist jedoch für das Bundesfinanzgericht nicht erkennbar, dass bzw. ob Rechnungsbeträge und in welcher Höhe an die ***1*** Bau GmbH zurückgeflossen sind bzw. in welcher Form, Beträge dem Bf. zugeflossen sind.

Für das Bundesfinanzgericht ist auch nicht erkennbar, ob den Ausführungen des Bf., dass er die Bezahlung für Fremdleistungen geleistet habe, im Zuge der Prüfung nachgegangen wurde.

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

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

Ausgeführt wurde lediglich, dass die Firma ***2*** GmbH eine Betrügerfirma sei, und die Leistungen mit ihren Arbeitern nicht erbracht haben hätte können.

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

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

Lediglich aus der Tatsache, dass überhöhte Zahlungen an die ***2*** GmbH - eine Betrügerfirma - bar bezahlt worden sind, konnte das Bundesfinanzgericht nicht auf einen Rückfluss an den Bf. zu schließen.

Der steuerliche Vertreter führte aus, dass die ***1*** Bau GmbH die ***2*** GmbH in den Monaten Juli bis Oktober 2015 als Subunternehmer beschäftigt hat. Da der Bf. jedoch schon mit dem Problem von Betrügerfirmen in den Vorjahren konfrontiert gewesen sei, habe er genauestens kontrolliert, ob es bei Abschluss eines Werkvertrages zu Problemen kommen könnte. Der Bf. habe auch nachgefragt, ob genug Personal für diese Aufträge vorhanden sei. Aus den vom Bf. vorgelegten Unterlagen sei die Kontrolltätigkeit des Bf. ersichtlich. Nichts von diesen Unterlagen habe auf Probleme hingewiesen. Daher habe auch die ***1*** Bau GmbH einen Werkvertrag mit der ***2*** GmbH abgeschlossen.

Dem Bf. sei im Zuge der Recherche über die ***2*** GmbH nichts aufgefallen, dass darauf hindeuten könnte, dass es sich um eine Betrügerfirma handelte.

Auf Grund der Ausführungen des Bf. und auch der Feststellungen der Außenprüfung konnte das Bundesfinanzgericht keine Hinweise, dass der Bf. mit der ***2*** GmbH zusammengearbeitet habe, erkennen.

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

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

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

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

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

Aus den Tatsachen, dass die ***2*** GmbH von der Außenprüfung als eine Betrugsfirma festgemacht wurde und dass der Bf. auf Grund der erbrachten Leistungen dem Geschäftsführer bzw. anderen zuständigen Personen dieser Subfirma die Leistungen bar bezahlt hat, kann nicht auf einen Rückfluss an die Bf. geschlossen werden. Es lagen weder Feststellungen der Außenprüfung dazu vor, ob bzw. inwieweit ein Naheverhältnis zwischen der ***2*** GmbH und dem Gesellschafter bestanden habe, noch gab es Feststellungen, dass der Bf. in die Betrugsaktivitäten der Subfirma verwickelt gewesen sei.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Revision

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

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

Wien, am 15. November 2021