

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden ***R1***, den Richter ***R2*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***R3*** und ***R4*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 27. Mai 2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 9. Dezember 2013 betreffend Umsatzsteuer 2007, 2008, 2009, 2010 und 2011, Körperschaftsteuer 2007, 2008, 2009, 2010 und 2011 und gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 5. Dezember 2013 betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 2007, 2008, 2009, 2010 und 2011 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 5. Dezember 2013 betreffend Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 2007 bis 2011 wird als unbegründet abgewiesen.

II. Die Beschwerde gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 9. Dezember 2013 betreffend Umsatzsteuer 2007, 2008, 2009, 2010 und 2011 wird als unbegründet abgewiesen.

III. Die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 9. Dezember 2013 betreffend Körperschaftsteuer 2007, 2008 und 2009 werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern I bis III zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

IV. Die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 9. Dezember 2013 betreffend Körperschaftsteuer 2010 wird als unbegründet abgewiesen.

V. Der Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 9. Dezember 2013 betreffend Körperschaftsteuer 2011 wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene

Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt IV zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Zuge einer bei der im Baunebengewerbe tätigen ***Bf1GmbH** (im Folgenden bezeichnet als „Beschwerdeführerin) aufgrund von Kontrollmaterial als Ausfluss der Ermittlungen der „Soko Merlin“ durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung gemäß § 147 Abs 1 BAO in Verbindung mit § 99 Abs 2 FinStrG (Gegenstand der Prüfung: Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer betreffend die Jahre 2007 bis 2009 sowie Nachschau betreffend den Zeitraum 2010 bis 2012) wurden unter anderem von der Beschwerdeführerin gewinnmindernd erfasste Aufwendungen für diverse Subunternehmerleistungen einem Betrugsszenario zugeordnet, das im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung (siehe ebendort Tz 1) im Wesentlichen wie folgt beschrieben wurde: Es seien Arbeiter zum Schein auf nicht mehr operative Gesellschaften – welche vorher über Scheingeschäftsführer übernommen worden seien – in der Absicht, keine Lohnabgaben und Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten, auf Anweisung oder zumindest mit dem Wissen des tatsächlichen Beschäftigten angemeldet worden. Folglich seien Schein-bzw Deckungsrechnungen ausgestellt worden, um den Aufwand des Beschäftigten (Schwarzlohn, Provisionen, Zumeldergebühren etc) weiter zu verrechnen. Im Einzelnen wurden zu den betreffenden Subunternehmern im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung folgende Feststellungen getroffen:

- ***Subunternehmen1***: Im Dezember 2009 sei eine Eingangsrechnung für Personalbeistellung iHv € 8.008,00 + 1.601,60 USt aufwandswirksam erfasst und sei ein Vorsteuerabzug geltend gemacht worden. Die ***Subunternehmen1*** sei mit Gesellschaftsvertrag vom 1.12.2008 mit Sitz in ***Adr1*** gegründet worden. Als Geschäftsführer sei bis zum Geschäftsführerwechsel am 5.6.2009 ***Gf1*** eingetragen gewesen; danach ***Gf2***. Mit 15.10.2009 sei eine Begrenzung UID-Nummer erfolgt. Der Geschäftsführer verfüge über keine aufrechte Wohnsitzmeldung. Am ***tt.mm.***2009 sei der Konkurs eröffnet worden. Die Rechnung an die Beschwerdeführerin sei nach UID-Begrenzung am Tage der Konkurseröffnung ausgestellt worden.

Von der steuerlichen Vertretung habe glaubhaft gemacht werden können, dass diverse Pumpenleistungen an verschiedene Firmen in diesem Zeitraum erbracht wurden, also tatsächliche Arbeiten geleistet wurden. Herr ***GfBf*** könne die Namen der einzelnen Arbeiter nicht nennen. Leistungsscheine von der ***Subunternehmen1*** seien nicht vorgelegt worden.

Der Kontakt zu der Firma sei durch Herrn ***X*** hergestellt worden. Es seien keine Informationen über die Firma eingeholt worden und Herr ***GfBf*** sei niemals vor Ort gewesen. Ansprechpartner sei ein Herr ***Y*** gewesen, wobei es sich um eine Scheinidentität des ***Z*** handle. Die Rechnungsabwicklung sei persönlich mit Herrn ***Y*** erfolgt und seien die Beträge bar an Herrn ***Y*** gezahlt worden.

- ***Subunternehmen2***: Im Zeitraum Mai 2007 bis Juli 2008 seien Eingangsrechnungen für Personalbeistellung iHv € 30.902,00 + 6.180,40 USt aufwandswirksam erfasst und sei ein Vorsteuerabzug geltend gemacht worden. Die ***Subunternehmen2*** sei mit Gesellschaftsvertrag vom 10.5.2007 mit Sitz in ***Adr2*** gegründet worden. Der Sitz sei am 10.6.2008 nach ***Adr3*** und am 1.7.2008 nach ***Adr4*** verlegt worden. Als Geschäftsführer seien ***Gf3*** (ab Gründung bis zum 1.10.2007) und ***Y*** (= Scheinidentität des ***Z*** ab 1.10.2007 eingetragen gewesen. Mit ***tt.mm.***2008 sei der Konkurs über das Unternehmen eröffnet worden. Sämtliche Rechnungen an die Beschwerdeführerin seien nach Übernahme der ***Subunternehmen2*** durch Herrn ***Y*** (= Scheinidentität des ***Z***)) gelegt worden.
Im Zuge der Ermittlungen der Soko Merlin sei bei einer Hausdurchsuchung ein USB Stick sichergestellt worden, auf welchem sich unter anderem Aufstellungen über verschiedene Firmen, welche Scheinrechnungen erstellt haben, welche Scheinanmeldungen durchgeführt haben, sowie Aufstellungen über die Zeiträume und die Zumelder befinden. Herr ***GfBf*** befinde sich als Zumelder der ***Subunternehmen2*** im Jahr 2008 auf dieser Liste.

Der Kontakt zu der Firma sei durch Herrn ***X*** hergestellt worden. Es seien keine Informationen über die Firma eingeholt worden und Herr ***GfBf*** sei niemals vor Ort gewesen. Einzig 1 Anmeldung eines Arbeiters (***AN1***) sei vorgelegt worden. Ansprechpartner sei Herr ***Y*** (= Scheinidentität des ***Z***)) gewesen. Die Rechnungsabwicklung sei persönlich mit Herrn ***Y*** erfolgt und seien die Beträge bar an Herrn ***Y*** gezahlt worden.

- ***Subunternehmen3***: Im Zeitraum Dezember 2007 seien Eingangsrechnungen für Personalbeistellung iHv € 25.520,00 + 5.104,00 USt aufwandswirksam erfasst und sei ein Vorsteuerabzug geltend gemacht worden. Die Eingangsrechnungen sowie Zahlungsbelege (bar) würden vorliegen, konkrete Leistungsaufzeichnungen seien nicht vorgelegt worden. Bei einer Einvernahme am 10. April 2013 habe Herr ***GfBf*** angegeben, dass der Kontakt zur ***Subunternehmen3*** über ***X*** zu Herrn ***Y*** (= Scheinidentität des ***Z***)) hergestellt wurde. Herr ***GfBf*** habe sich

nicht vergewissert, ob die ***Subunternehmen3*** existiert bzw tatsächlich eine Geschäftstätigkeit ausüben kann und sei auch nie am Firmensitz des Unternehmens gewesen. Herr ***GfBf*** habe angegeben, immer Herrn ***Y*** vertraut zu haben. Ansprechperson sei immer Herr ***Y***. Herr ***GfBf*** habe lt Niederschrift irgendwann Herrn ***Y*** gefragt, wieso er verschiedene Rechnungen von verschiedenen Firmen kriege, obwohl das Personal gleichgeblieben ist. Herr ***Y*** habe darauf gesagt, dass es diese Firma für Herrn ***GfBf*** nicht mehr gibt. Grund - verkauft, pleite etc. Herr ***GfBf*** habe Herrn ***Y*** immer vertraut, da immer alles funktioniert habe; deshalb sei es ihm egal gewesen, von welcher Firma die Rechnung kommt. Für Herrn ***GfBf*** sei Herr ***Y*** die Drehscheibe gewesen. Die Auftragsabwicklung habe sich in der Art gestaltet, dass Herr ***GfBf*** angab, welches Personal er braucht, und Herr ***Y*** ihm danach die Leute schickte. Lt Herrn ***GfBf*** könnten keine Auftragsbriefe vorgelegt werden. Die Zeitkontrolle sei lt Einvernahme in der Weise erfolgt, dass Leistungsscheine ausgefüllt wurden, welche lt Herrn ***GfBf*** in der Buchhaltung seien. Kontrolliert habe Herr ***GfBf*** über Tom-Tom, da er hiermit sehe, wann das Auto gestartet und abgestellt wird. Die Schlüssel würden immer im Container oder direkt bei der Pumpe liegen. Auf die Frage nach den mit der Leistungsverrechnung beschäftigten Arbeitern habe Herr ***GfBf*** die Namen ***A***, ***B*** und ***C*** genannt; Familiennamen kenne er nicht. In Bezug auf die Rechnungsabwicklung habe Herr ***GfBf*** angegeben, sich immer mit Herrn ***Y*** getroffen und Stundenaufzeichnungen erhalten zu haben, welche er zu Hause kontrolliert und nach seinen Leistungsscheinen abgerechnet habe. Die Bezahlung sei immer bar erfolgt, die Rechnungen seien bei Barzahlung übergeben oder vorab mit der Post geschickt worden. Mit der Barzahlung habe Herr ***GfBf*** regelmäßig Preisabschlüsse erwirken können. Mit Vorhalt vom 30.09.2013 sei Herr ***GfBf*** noch einmal um Vorlage folgender Unterlagen gebeten worden:

- Nachweis, welche Personen die Leistung erbracht haben (namentlich)
- Arbeitszeitaufzeichnungen inkl Leistungsort bei Pumpenfahrern
- Leistungsscheine
- Laut Niederschrift habe sich Herr ***GfBf*** informiert, ob die Pumpenfahrer angemeldet sind. Es seien die Anmeldebestätigungen bez. die darüber eingeholten Unterlagen vorzulegen.
- Die von Herrn ***Y*** (lt Niederschrift) übernommenen Stundenaufzeichnungen.
- Auftragsschreiben, Vereinbarungen
- Zuordnung/Weiterverrechnung der Eingangsrechnungen zu konkreten Bauvorhaben

Mit Antwortschreiben vom 15.11.2013 sei bekannt gegeben worden, dass eine Liste der Namen sowie Stundenaufzeichnungen des angemieteten Personals derzeit nicht vorliegen würden. Herr ***GfBf*** könne nur ausführen, dass es Anfang 2007 weder im Einzelunternehmen ***GfBf*****GfBf*** noch in der ***Bf1*** Eigenpersonal

gegeben habe und daher die Anmietung des Personals für den Betrieb erforderlich gewesen sei. Herr ***GfBf*** habe in der Niederschrift vom 10.4.2013 im Zusammenhang mit der ***Subunternehmen2*** angegeben, dass er sich hinsichtlich der Anmeldung der angemieteten Pumpenfahrer informiert hätte und habe in diesem Zusammenhang eine Anmeldekopie vorgelegt. Weitere Dokumente seien bislang nicht vorgelegt worden.

Die ***Subunternehmen3*** sei mit Gesellschaftsvertrag vom 4.8.2006 mit Sitz in ***Adr5*** gegründet worden. Bei der Gründung sei ***Gf4*** Geschäftsführer und Alleingesellschafter gewesen. Am 9.11.2006 seien die Anteile von ***Gf5*** (= Scheinidentität des ***Gf22***) übernommen und sei dieser als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen worden. Im Dezember 2006 sei der Firmensitz nach ***Adr6*** und im November 2007 nach ***Adr7*** verlegt worden. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***tt.mm.***2008 sei der Konkurs eröffnet worden. Erhebungen des Masseverwalters hätten ergeben, dass die ***Subunternehmen3*** am vermeintlichen Firmensitz nicht auffindbar sei und es sich offensichtlich um eine Scheinadresse handle.

Ermittlungen der Behörden hätten ergeben, dass es sich bei ***Gf5*** tatsächlich um ***Gf22*** handle, der die Anteile unter Verwendung eines verfälschten Dokumentes erworben habe. Umfangreiche Ermittlungen der Finanzbehörde hätten ergeben, dass sich die Tätigkeit der ***Subunternehmen3*** rein auf den Verkauf von Dienstnehmermeldungen zur Sozialversicherung an unbekannte Dienstgeber, sowie das Verfassen von Rechnungen ohne tatsächliche Leistungserbringung beschränkt habe. Es seien im Zeitraum 9.11.2006 bis Konkurseröffnung am ***tt.mm.***2008 insgesamt 561 Dienstnehmer bei der WGKK angemeldet worden. Es seien allerdings fast keine Beitragszahlungen geleistet worden. Mit 26.09.2007 sei eine Begrenzung UID-Nummer erfolgt. Die Rechnungen an die Beschwerdeführerin seien nach der UID-Begrenzung und nach Übernahme der GmbH durch Herrn ***Gf5*** (= Scheinidentität des ***Gf22***) gelegt worden.

Im Zuge der Ermittlungen der Soko Merlin sei bei einer Hausdurchsuchung ein USB Stick sichergestellt worden, auf welchem sich unter anderem Aufstellungen über verschiedene Firmen, welche Scheinrechnungen erstellt haben, welche Scheinanmeldungen durchgeführt haben, sowie Aufstellungen über die Zeiträume und die Zumelder befinden. Die ***Subunternehmen3*** befinde sich auf dieser Liste.

- ***Subunternehmen4***: Im Zeitraum August bis Dezember 2008 seien Eingangsrechnungen für Personalbeistellung iHv € 33.663,50 + 6.732,70 USt aufwandswirksam erfasst und sei ein Vorsteuerabzug geltend gemacht worden. Die ***Subunternehmen4*** sei mit Gesellschaftsvertrag vom 11.10.2007 mit Sitz in ***Adr8*** gegründet worden. Bei der Gründung sei ***Gf6*** (= Scheinidentität des ***Gf7***) Geschäftsführer und Alleingesellschafter gewesen. Mit Beschluss des

Handelsgerichtes Wien vom ***tt.mm.***2009 sei der Konkurs eröffnet worden. Ermittlungen der Behörden hätten ergeben, dass ***Gf7*** bei der Gründung der Gesellschaft einen verfälschten Reisepass und einen Personalausweis lautend auf ***Gf6*** verwendet habe.

Von der Masseverwalterin hätte am vermeintlichen Firmensitz in ***Adr8***/3 ebenso wenig Hinweise auf einen Geschäftsbetrieb vorgefunden werden können, wie an der Meldeadresse des Geschäftsführers ***Gf6*** (Sebok) in ***Adr9***. Laut Auskunft der Nachbarn sei Ihnen kein ***Gf6*** (***Gf7***) bekannt und es gebe zumindest seit 13 Jahren kein Top 3. Bei dem vermeintlichen Firmensitz in ***Adr8***/3 (ident mit Firmensitz der ***Subunternehmen5***) handle es sich um eine in zahlreichen Konkursverfahren auftauchende Briefkastenadresse. Von der Gründung der Gesellschaft am 23.10.2007 bis zur Konkurseröffnung am ***tt.mm.***2009 seien insgesamt 38 Dienstnehmer bei der WGKK gemeldet gewesen. Es seien jedoch keine nennenswerten Beitragszahlungen geleistet worden.

Im Zuge der Ermittlungen der Soko Merlin sei bei einer Hausdurchsuchung ein USB Stick sichergestellt worden, auf welchem sich unter anderem Aufstellungen über verschiedene Firmen, welche Scheinrechnungen erstellt haben, welche Scheinanmeldungen durchgeführt haben, sowie Aufstellungen über die Zeiträume und die Zumelder befinden. Die ***Subunternehmen4*** befinde sich auf dieser Liste. Der Kontakt zu der Firma sei durch Herrn ***X*** hergestellt worden. Es seien keine Informationen über die Firma eingeholt worden und Herr ***GfBf*** sei niemals vor Ort gewesen. Ansprechpartner sei Herr ***Y*** (= Scheinidentität des ***Z***) gewesen. Die Rechnungsabwicklung sei persönlich mit Herrn ***Y*** erfolgt und seien die Beträge bar an Herrn ***Y*** gezahlt worden.

- ***Subunternehmen5***: Im Jänner 2009 sei eine Eingangsrechnung für die Vermittlung von Betonaufträgen iHv € 7.056,00 + 1.411,20 USt aufwandswirksam erfasst und ein Vorsteuerabzug geltend gemacht worden. Die ***Subunternehmen5*** sei mit Gesellschaftsvertrag vom 26.04.2006 mit Sitz in ***Adr10*** gegründet worden. Bei der Gründung seien ***Gf8*** Geschäftsführerin und gemeinsam mit ***Gf23*** Gesellschafterin gewesen. Am 29.10.2008 sei der Firmensitz nach ***Adr8***/3 verlegt und ***Gf9*** (= Scheinidentität des ***Gf7***) als Geschäftsführer und Alleingesellschafter im Firmenbuch eingetragen worden. Am 09.06.2009 sei die Firma wegen Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch gelöscht worden. Die Rechnung an die Beschwerdeführerin sei nach Übernahme der GmbH durch Herrn ***Gf9*** gelegt worden. Ermittlungen der Behörden hätten ergeben, dass es sich bei ***Gf9*** um ***Gf7*** handelt, der die Anteile unter Verwendung eines verfälschten slowakischen Reisepasses erworben habe.

Bei dem vermeintlichen Firmensitz in ***Adr8***/3 (ident mit Firmensitz der ***Subunternehmen4***) handle es sich um eine in zahlreichen Konkursverfahren

auftauchende Briefkastenadresse.

Im Zuge der Ermittlungen der Soko Merlin sei bei einer Hausdurchsuchung ein USB Stick sichergestellt worden, auf welchem sich unter anderem Aufstellungen über verschiedene Firmen, welche Scheinrechnungen erstellt haben, welche Scheinanmeldungen durchgeführt haben, sowie Aufstellungen über die Zeiträume und die Zumelder befinden. Die ***Subunternehmen5*** befinde sich auf dieser Liste. Der Kontakt sei durch Herrn ***X*** zu einer Person, welche den Angaben des Herrn ***GfBf*** zufolge auch schon bei der ***Subunternehmen4*** aufgetreten sein könnte, hergestellt worden. Es seien keine Informationen über die Firma eingeholt worden und Herr ***GfBf*** sei niemals vor Ort gewesen. Ansprechpartner sei Herr ***Y*** (= Scheinidentität des ***Z***)) gewesen. Die Rechnungsabwicklung sei persönlich mit Herrn ***Y*** erfolgt und seien die Beträge bar an Herrn ***Y*** gezahlt worden.

- ***Subunternehmen6***: Im Zeitraum Juni bis Juli 2009 seien Eingangsrechnungen für Personalbeistellung iHv € 29.758,00 + 5.951,60 USt aufwandswirksam erfasst und sei ein Vorsteuerabzug geltend gemacht worden. Die ***Subunternehmen6*** sei mit Gesellschaftsvertrag vom 3.7.2008 mit Sitz in ***Adr11*** gegründet worden. Als Geschäftsführer seien ***Gf10*** (von Gründung bis zum 9.2.2009) und ***Gf11*** (ab 9.2.2009) eingetragen. Die Konkurseröffnung habe am ***tt.mm.***2009 stattgefunden. Zwischen dem Geschäftsführerwechsel und der Konkurseröffnung seien 315 Dienstnehmer bei der Gebietskrankenkasse angemeldet worden. Der Kontakt zu der Firma sei durch Herrn ***X*** hergestellt worden. Es seien keine Informationen über die Firma eingeholt worden und Herr ***GfBf*** sei niemals vor Ort gewesen. Ansprechpartner sei Herr ***Y*** (= Scheinidentität des ***Z***)) gewesen. Die Rechnungsabwicklung sei persönlich mit Herrn ***Y*** erfolgt und seien die Beträge bar an Herrn ***Y*** gezahlt worden.

Betreffend das Vorbringen der steuerlichen Vertretung, dass die Leistung der Rechnung vom 17.07.2009 an die Fima ***Unternehmen1*** (28.07.2009) weiterverrechnet worden sei, sei anzumerken, dass eine Leistungserbringung durch die BP nicht angezweifelt werde. Die Weiterverrechnung sei jedoch ohne Aufschlag erfolgt. Eine Weiterverrechnung einer zugekauften Leistung ohne Aufschlag sei nicht fremdüblich. Durch obige Tatsachen (Ansprechperson: Scheinidentität Herr ***Y***, 315 Dienstnehmeranmeldungen, Weiterverrechnung ohne Aufschlag) sowie Kasseneingangsbelege welche allem Anschein nach von der gleichen Person (gleiches Schriftbild) ausgestellt worden seien wie bei der amtlich gelöschten Scheinfirma ***Subunternehmen7***, gehe die BP davon aus, dass es sich auch bei der Firma ***Subunternehmen6*** um eine Firma handelt, welche benutzt wurde, um Scheinanmeldungen von Arbeitern durchzuführen, in der Absicht, keine Lohnabgaben und Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten.

- *****Subunternehmen7***:** Im Zeitraum September bis November 2009 seien Eingangsrechnungen für Personalbeistellung iHv € 23.058,00 + 4.611,60 USt aufwandswirksam erfasst und sei ein Vorsteuerabzug geltend gemacht worden. Die *****Subunternehmen7***** sei mit Gesellschaftsvertrag vom 3.12.2008 mit Firmensitz in *****Adr12***** gegründet worden. Der Firmensitz sei mit 7.2.2009 nach *****Adr13***** verlegt worden. An dieser Adresse existiere allerdings kein Büro und kein Lager. Als Geschäftsführer seien *****Gf12***** (ab Gründung bis zum 14.7.2009) und *****Gf13***** (ab 14.7.2009) eingetragen. Die Konkurseröffnung habe am *****tt.mm.***2009** stattgefunden. Die UID-Nummer wurde mit 11.09.2009 begrenzt. Zwischen dem Geschäftsführerwechsel und der Konkurseröffnung seien 230 Anmeldungen bei der Gebietskrankenkasse erfolgt. Sozialabgaben seien nicht entrichtet worden. Ermittlungen der Behörden hätten ergeben, dass es sich bei dieser Firma um eine Scheinfirma handelt. Die Firma habe keinen tatsächlichen Sitz, kein Büro und kein Lager. Der letzteingetragene Geschäftsführer der Firma sei nicht auffindbar. Die Firma sei durch die Behörden aus dem Firmenbuch gelöscht worden. Die an die Beschwerdeführerin gelegten Rechnungen seien nach Übernahme der Firma durch den nicht auffindbaren Geschäftsführer Herr *****Gf13***** sowie teilweise nach Begrenzung der UID-Nummer und nach Konkurseröffnung gelegt worden. Der Kontakt zu der Firma sei durch Herrn *****X***** hergestellt worden. Es seien keine Informationen über die Firma eingeholt worden und Herr *****GfBf***** sei niemals vor Ort gewesen. Ansprechpartner sei Herr *****Y***** (= Scheinidentität des *****Z*****) gewesen. Die Rechnungsabwicklung sei persönlich mit Herrn *****Y***** erfolgt und seien die Beträge bar an Herrn *****Y***** gezahlt worden.
- *****Subunternehmen8***:** Im Dezember 2009 sei eine Eingangsrechnung für Personalbeistellung iHv € 2.212,00 + 442,40 USt aufwandswirksam erfasst und sei ein Vorsteuerabzug geltend gemacht worden. Die *****Subunternehmen8***** sei mit Gesellschaftsvertrag vom *****tt.mm.***2003** mit Sitz in *****Adr14***** gegründet worden. In der Folge sei die Geschäftsanschrift 2 mal geändert worden. Im April 2004 auf *****Adr15***** und zuletzt Ende November 2010 auf *****Adr16*****. Geschäftsführer und Gesellschafter seien *****Gf14***** (von Gründung bis 21.10.2009) und *****Gf15***** (von 21.10.2009 bis 2.6.2010) gewesen. Seit 2.6.2010 sei *****Gf16***** alleiniger Geschäftsführer und 100 %iger Gesellschafter. *****Gf15***** sei nur im Zeitraum 18.11.2009 bis 7.6.2010, *****Gf16***** nur im Zeitraum 7.6.2010 bis 12.7.2011 in Österreich gemeldet gewesen. Laut ZMR-Auskunft handle es sich bei den beiden Gesellschafter-Geschäftsführern um ungarische Staatsbürger. Beide seien an der gleichen Adresse *****Adr15*****, zugleich Unternehmenssitz der *****Subunternehmen8*****, gemeldet gewesen. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom *****tt.mm.***2011** sei der Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens zurückgewiesen und am *****tt.mm.***2011** die Firma gelöscht worden.

Ermittlungen der Behörden hätten ergeben, dass die Firma die in Rechnung gestellten Umsätze mangels Personal nicht erwirtschaften konnte. Im Zuge von umfangreichen Ermittlungen und Hausdurchsuchungen seien Rechnungen der ***Subunternehmen8*** beschlagnahmt worden. Laut Aussage gegenüber den ermittelnden Behörden handle es sich bei der ***Subunternehmen8*** um eine Scheinfirma. Im Namen dieser Firma seien von mehreren Personen Rechnungen, denen keine Gegenleistungen gegenüberstehen, ausgestellt worden.

Der Kontakt zu der Firma sei durch Herrn ***X*** hergestellt worden. Es seien keine Informationen über die Firma eingeholt worden und Herr ***GfBf*** sei niemals vor Ort gewesen. Ansprechpartner sei Herr ***Y*** (= Scheinidentität des ***Z***)) gewesen. Die Rechnungsabwicklung sei persönlich mit Herrn ***Y*** erfolgt und seien die Beträge bar an Herrn ***Y*** gezahlt worden.

Herr ***GfBf*** habe niederschriftlich angegeben, dass er sich informiert habe, ob das Personal angemeldet ist, habe aber keine konkreten Namen der beschäftigten Personen nennen können.

Mit Vorhalt vom 30. September 2013 sei Herr ***GfBf*** aufgefordert worden, Grundaufzeichnungen zu den oa Unternehmen vorzulegen.

Außer den Angaben in der Niederschrift vom 10. April 2013 habe Herr ***GfBf*** keine weiteren Angaben hinsichtlich der Namen der beschäftigten Arbeiter, entsprechende Grundaufzeichnungen wie Leistungsscheine der Subunternehmer, Anmeldebestätigungen, Auftragsschreiben oder Vereinbarungen vorlegen können.

Herrn ***GfBf*** hätte aufgrund seiner jahrelangen Tätigkeit in der Branche und aufgrund von laufenden Medienberichten bekannt sein müssen, dass es malversierende Firmen gibt, die zu Beginn alle Voraussetzungen für die Erlangung der gewünschten Berechtigungen und Bescheinigungen schaffen. Es könne auch aufgrund des Naheverhältnisses zu ***X*** (Angestellter der Beschwerdeführerin ab 12.2.2013) davon ausgegangen werden, dass Herr ***GfBf*** über den von diesen Firmen verfolgten Zweck - Scheinanmeldungen von Arbeitern auf nicht mehr operativen Gesellschaften, in der Absicht, keine Lohnabgaben und Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten bzw. Ausstellung von Scheinrechnungen - Bescheid gewusst hat. Hätte Herr ***GfBf*** sich mit den entsprechenden Geschäftsführern (Scheingeschäftsführern, Aliasidentitäten) auseinandergesetzt, hätte er feststellen müssen, dass diese Personen weder die finanziellen Mittel noch die Sachkenntnis besitzen, um solche Unternehmen zu gründen, zu übernehmen oder zu führen. Das Herrn ***GfBf*** Unregelmäßigkeiten aufgefallen sind, sei aus der Niederschrift vom 10.4.2013 deutlich ersichtlich, da er auf die Frage nach der Ansprechperson bzw. der Kontaktperson angegeben habe, irgendwann Herrn ***Y*** gefragt zu haben, wieso verschiedene Rechnungen von verschiedenen Firmen ausgestellt werden, obwohl das Personal gleich geblieben ist. Herr

Y habe gesagt, die Firma gibt es für ihn nicht mehr. Grund: verkauft, pleite etc. Herr ***GfBf*** habe lt eigener Aussage Herrn ***Y*** immer vertraut, da immer alles funktioniert habe, deshalb sei es ihm egal gewesen, von welcher Firma die Rechnung kommt. Für ihn sei Herr ***Y*** (= Scheinidentität des ***Z***) die Drehscheibe gewesen.

Da Herr ***GfBf*** über die Usancen der Branche Bescheid gewusst habe, hätte er diese Punkte im Besonderen hinterfragen müssen, um sicherzustellen, dass die Umsätze nicht in einen Betrug einbezogen sind. Allgemein gelte auch, dass ein umso höheres Maß an Wachsamkeit und entsprechende Maßnahmen vom Abnehmer verlangt werden muss, je ungewöhnlicher sich die Geschäftsverhältnisse im Einzelfall darstellen.

Den oa Sachverhalt unterzog die BP im Wesentlichen folgender rechtlichen Würdigung:

Wird Personal bei einem Unternehmen tatsächlich beschäftigt, formell jedoch bei einem anderen Unternehmen angemeldet, sei nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise des Steuerrechtes der tatsächliche Beschäftiger Dienstgeber dieser Arbeitnehmer. Ihm obliege die Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer und Entrichtung der Lohnnebenkosten. Die Arbeiter, deren Kosten formal über die nicht tätigen Subfirmen verrechnet wurden, seien gem § 21 BAO in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als Dienstnehmer des geprüften Unternehmens zu sehen.

Die geltend gemachten Betriebsausgaben (inkl entsprechender Vorsteuerbeträge) aus den fingierten Rechnungen seien nicht anzuerkennen. Die geleisteten Zahlungen an die Arbeitnehmer würden einen zu versteuernden Lohnaufwand des geprüften Unternehmens darstellen.

Da davon ausgegangen werde, dass die Arbeiten erbracht wurden, werde der Aufwand gem § 184 BAO im Schätzungswege zu 50% des Aufwandes als geschätzter Lohnaufwand anerkannt, da Erfahrungswerte zeigen würden, dass für „Schwarzarbeiten“ etwa die Hälfte des Normalstundensatzes gezahlt werde. Durch die BP würden die Lohnabgaben (L, DB, DZ) des geschätzten Lohnaufwandes festgesetzt.

Der Differenzbetrag der geltend gemachten Ausgaben stelle eine verdeckte Gewinnausschüttung dar. Die KEST werde der Beschwerdeführerin mit 33,33% vorgeschrieben.

Aus der im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung erfolgten Darstellung der steuerlichen Auswirkungen geht hervor, dass bei der Berechnung der Nachforderungen an Körperschaftsteuer die vom geschätzten Lohnaufwand (50% des Aufwandes) berechneten Lohnabgaben in den jeweiligen Jahren (rückwirkend) gewinnmindernd zum Abzug gebracht wurden (2007: -2.539,24; 2008: -6.424,27; 2009: -8.527,60).

Über die oa Feststellungen betreffend Subunternehmerleistungen (Tz 1) hinaus wurden im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfungen auch Feststellungen betreffend Aufwendungen

für Werbeleistungen und betreffend Aufwendungen für die Inanspruchnahme einer Unternehmensberatung getroffen:

- **Werbeleistungen der ***A GmbH*** (Tz 2):** Im Zeitraum Juli 2010 bis Oktober 2011 seien Eingangsrechnungen für Werbeaufwendungen (Produktion, Konzeption eines Werbefilms, inkl Ausstrahlung 20-30 sec im ***Fernsehsender1***) in Höhe von € 53.046,00 + 10.609,20 USt aufwandswirksam erfasst und sei ein Vorsteuerabzug geltend gemacht worden. Die ***A GmbH*** sei mit 30.10.2002 unter dem Namen „***Unternehmen2***“ mit Firmensitz ***Adr17*** errichtet worden. Als 100% Gesellschafter-Geschäftsführer sei ***Gf17*** eingetragen gewesen. Mit Antrag vom 27.2.2007 sei ***Gf18*** (= Scheinidentität des ***Gf7***) als Alleingesellschafter und Geschäftsführer eingetragen worden. Der Firmensitz sei auf ***Adr18*** geändert worden. Behördliche Ermittlungen hätten ergeben, dass ***Gf7*** beim Anteilserwerb der Gesellschaft einen verfälschten Reisepass und einen Personalausweis lautend auf ***Gf18*** verwendet hat. Mit 21.11.2008 habe es wieder einen Gesellschafterwechsel gegeben. Ab diesem Zeitpunkt sei Frau ***Gf19*** (Gattin des ***X***) 100% Gesellschafterin. Als Geschäftsführer sei ***Gf20*** eingetragen. Der letzte Geschäftsführerwechsel – auf ***Gf21*** – sei mit Antrag vom 22.1.2010 erfolgt. Dieser sei seit 19.6.2012 auch Alleingesellschafter. Die Firma befinde sich seit 5.3.2013 in Liquidation. Behördliche Ermittlungen hätten ergeben, dass zumindest im Jahr 2008 durch die ebenfalls im Einflussbereich des ***Gf7*** stehende Betrugsfirma ***Subunternehmen4*** dieselben Werbeleistungen der Firma ***A GmbH*** an weitere Unternehmen verkauft wurden. Der den Behörden in diesem Zusammenhang vorliegende Agenturvertrag sei – wie jener des geprüften Unternehmens (Beschwerdeführerin) – mit 2.1.2008 datiert. Seitens des geprüften Unternehmens (Beschwerdeführerin) seien folgende Unterlagen zur Verfügung gestellt worden:
 - Agenturvereinbarung mit der Firma ***A GmbH*** vom 2.1.2008
 - Kundenpräsentationsmappe der Firma ***2***
 - Studie der GfK Austria über Migranten und Fernsehen in Österreich 2007
 - Werbespot in CD-Form
 - Programmtabellen von 1 Woche (Montag bis Freitag)

In der schriftlichen Stellungnahme vom 12.9.2013 habe die steuerlichen Vertretung ausführlich dokumentiert, warum diese Werbeleistungen für die österreichischen Firmen des Herrn ***GfBf*** eingekauft worden seien und nicht, wie von der BP anfangs vermutet, den slowakischen Firmen des Herrn ***GfBf*** zuzuordnen seien. In der schriftlichen Stellungnahme vom 15.11.2013 sei bekanntgegeben worden, dass der Kontakt zu oben angeführtem Unternehmen von ***X*** hergestellt wurde. Herr ***GfBf*** sei mehrere Male am Firmensitz in ***1*** gewesen. Der Ansprechpartner in der Firma sei ***Gf19*** gewesen. Laut Beantwortung des Ergänzungsansuchens sei der Werbefilm nach Auftragserteilung gedreht worden und hätten die Dreharbeiten 1-2

Wochen gedauert; gesendet sei via Eutelsat geworden.

Die verrechnete Ausstrahlung sei seitens der Behörde nicht nachvollziehbar, da die Ausstrahlung – in der Einzelfirma – ab 02.01.2008 verrechnet werde die Agenturvereinbarung jedoch auch am 02.01.2008 geschlossen worden sei, aber laut Vorhaltsbeantwortung die Produktion des Spots nach Auftragserteilung erfolgt sei und 1-2 Wochen gedauert habe. Eine Ausstrahlung ab 02.01.2008 sei somit nicht möglich gewesen. Ermittlungen der BP hinsichtlich der Werbespot-Ausstrahlung auf ***2*** TV via Eutelsat ***3*** Frequenz: ***4*** hätten ergeben, dass Eutelsat im gegenständlichen Werbezeitraum (2008-2011) den Sender ***5*** in Österreich nur via Eutelsat ***6*** Frequenz: ***7*** (10/2007-5/2011, via Eutelsat ***8*** Frequenz: ***7*** (5/2011-11/2011) bzw via Eutelsat ***9*** Frequenz: ***7*** (11/2011-12/2011) übertragen hat.

Nach Würdigung aller Unterlagen (inkl Sichtung des äußerst einfach gehaltenen Werbespots – Zoom einer Großbildaufnahme der Betonmischgeräte inkl 5 Mitarbeiter, hinterlegt mit dem Namen „***10*** ***GfBf***“, einer Handynummer sowie Betonpumpenbeschreibungen, mit Musik vertont, kein Spracheinsatz) gelange die BP zu der Ansicht, dass hier Scheinrechnungen vorliegen, welchen keine entsprechenden Leistungen zu Grunde liegen. Die geltend gemachten Aufwendungen seien nicht anzuerkennen und würden eine verdeckte Gewinnausschüttung darstellen. Die KEST werde der Beschwerdeführerin mit 33,33% vorgeschrieben.

- *****AB*** Unternehmensberatung (Tz 3):** Mit Rechnung vom 30.11.2008 bzw vom April 2009 von gesamt € 11.000,- ohne USt seien von der Firma ***AB*** Unternehmensberatung Leistungen betreffend des Projekts Internationalisierung verrechnet worden. Im Ergänzungsersuchen vom 30.09.2013 seien die Protokolle, Mitschriften, Schriftverkehr, Unterlagen, welche von der Firma ***AB*** vorgelegte wurden, der Auftrag sowie der Abschlussbericht (Ergebnis oder Empfehlung) abverlangt worden.
Bezüglich der Eingangsrechnungen der Firma ***AB*** Unternehmensberatung seien trotz erhöhter Mitwirkungsverpflichtung des Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit Auslandssachverhalten, außer der Dienstleistungs-Rahmenvereinbarung keine weiteren Grundaufzeichnungen vorgelegt worden.
Da die Unternehmensgründungen in der Slowakei jedoch glaubhaft gemacht werden haben können, werde der Aufwand von der BP im Schätzungswege in Höhe von 50% anerkannt.

Bezugnehmend auf die Feststellungen der oa abgabenbehördlichen Prüfung erging am 5. Dezember 2013 ein Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 2007 bis 2011. Weiters erfolgte – neben einer hier nicht verfahrensgegenständlichen Festsetzung lohnabhängiger Abgaben (DB, DZ) und einer Haftungsinanspruchnahme für Lohnsteuer – mit den Bescheiden des Finanzamtes Baden Mödling (nunmehr Finanzamt Österreich; im

Folgenden bezeichnet als „belangte Behörde“) vom 9. Dezember 2013 jeweils eine Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2007, 2008, 2009, 2010 und 2011 und betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2007, 2008, 2009, 2010 und 2011 und ergingen am 9. Dezember 2013 betreffend diese Jahre die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung berücksichtigende neue Sachbescheide.

Mit Schreiben vom 27.5.2014 wurde nach erfolgter Verlängerung der Beschwerdefrist gegen die vorgenannten Bescheide – sowie auch gegen die Bescheide betreffend Lohnsteuerhaftung und Festsetzung von DB und DZ, hinsichtlich dieser vom BFG über die Beschwerde in einem gesonderten Verfahren abzusprechen sein wird – rechtzeitig das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben und damit „die Einsetzung in den erklärungskonformen Stand, sowie die Aufhebungen der Festsetzungen und Schätzungen“ beantragt. Dem Begründungsteil des Beschwerdeschriftsatzes wurde zunächst eine betragsliche Aufschlüsselung der von der BP nicht anerkannten Fremdleistungen vorangestellt, wobei folgenden Rechnungsbeträgen die Anmerkung „Beistellung Pumpenfahrer ca 1/4 und Pumpenmiete ca 3/4“ vorangestellt wurde:

[...]

Daran anschließend wurde in der Beschwerde begründend wie folgt ausgeführt:

*„Grundsätzlich möchten wir im Zuge dieser Beschwerde festhalten, dass es hier massive Protokolle im Bereich von Zeugenaussagen sowie Vernehmungen, insbesondere mit Herrn ***X*** (welcher derzeit inhaftiert ist), getätigt wurden, welche in weiterer Folge, als Akteneinsicht beantragt wird. Auch glauben wir zu wissen und zu erkennen, dass bei diesen Vernehmungen von Herrn ***X***, sehr wohl bei diversen hier angeführten Subfirmen, eine Glaubhaftmachung der wirtschaftlichen Bestandes von Firmen machen konnte. Eine pauschale Nichtanerkennung der angeführten Subfirmen ist somit in keiner Weise rechtlich nachvollziehbar. Dies insbesondere auch, dass bei den meisten Firmen, zum Zeitpunkt der Rechnungserstellung, die UID Nummer aufrecht war und dies ein eindeutig nach außen hin erkennbares Zeichen einer Gültigkeit eines Gewerbetriebes darstellt. Auch wurde wie bereits bei den Besprechungen mehrfach detailliert niemals die Abgrenzung von den tatsächlichen Mieten der Pumpen zu dem Leihpersonal vorgenommen, welches ein Verabsäumnis darstellt, da die Pumpen ja tatsächlich „weiter in Rechnung von uns gestellt“ und versteuert wurden. Wir möchten sohin den Antrag auf Akteneinsicht für die Protokolle von Herrn ***X*** um Zuge unserer Vorhalte beantragen. Weiteres möchten wir für die nachfolgenden Firmen wie folgt die Begründungen darstellen:*

*Tz1 - ***Subunternehmen1****

Wie schon im Bereich der Vorhaltbeantwortung, möchten wir nochmals betonen, dass die Revision von einem Fehler ausgeht, dass Rechnungen zum gleichen Zeitpunkt ausgestellt wurde, als wie der Konkurs angemeldet wurde. Dies ist schlichtweg falsch! Weiteres gibt die Prüfung an, dass die Leistungen glaubhaft gemacht werden konnten. Da dies im Prüfungsbericht klar

ausgewiesen wurde, dürfen wir davon ausgehen, dass nicht nur die Leistungen, als Betriebsausgabe anzuerkennen ist, sowie auch der Abzug der Vorsteuer somit, seitens der Finanz laut Umsatzsteuergesetz anzuerkennen ist, und in weiterer Folge die pauschale Festsetzung von Lohnabgaben aufzuheben ist.

*Tz1 - ***Subunternehmen2****

Es wurde im Vorhalt die Unterlagen und Beilage B29/30 zur Glaubhaftmachung bereits dargestellt, weiteres möchten ausdrücklich darauf hinweisen, dass zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung die UID Nummer aufrecht war und der Konkurs erst danach erfolgte. Auch verwundert uns dass Rechnungen für Bereitstellung von Buchhaltungskraft nicht anerkannt wird. Unsere Gesellschaft hatte zum damaligen Zeitpunkt keine kaufmännisch/e Angestellte/n beschäftigt und wir mussten uns mit anderen Mitteln aushelfen. Eine Einsetzung einer Buchhaltungskraft, als Leihpersonal ist durchaus Fremdüblich, auch die diesbezüglichen Stundenberechnungen halten jeden Vergleich stand und sind daher voll im Bereich einer Glaubhaftmachung und Absetzbarkeit. Eine diesbezügliche Weisungsmöglichkeit des oder der Dienstnehmer der dargestellten Subfirma, lag nicht in unserem Einflussbereich, eine pauschale Festsetzung von Lohnabgaben und der Höhe der Schätzung der Bemessungsgrundlage entbehrt jedweger rechtlichen Grundlage und ist somit aufzuheben.

*Tz1 - ***Subunternehmen3****

*Im Bereich der ***Subunternehmen3***, wurden die laufenden UID Nummer überprüft und zum Zeitpunkt der Leistungserstellung für gültig dargestellt. Es mag zwar sein, dass die Firma ***Subunternehmen3*** per ****tt.mm.***2008 der Konkurs eröffnet wurde, dies war allerdings nach den Rechnungsausstellungen. Wenn sich etwaiges Kontrollmaterial aufgrund von Hausdurchsuchungen ergeben haben, so wollen wir eine diesbezügliche Akteneinsicht, um etwaige Parallelen zu unserer Zusammenarbeit erkennen zu können und gegebenenfalls eine diesbezügliche Darstellung abgeben zu können. Eine pauschale nicht Anerkennung von 50% der Ausgaben und Vorsteuer, sowie in Folge Einsetzung als Bemessungsgrundlage pauschal, ist nicht gerechtfertigt. Dies um so mehr, dass zum Zeitpunkt der Leistungserstellung die UID Nummer korrekt war, der Leistungstausch glaubhaft gemacht werden konnte (ansonst hätte die Finanz nicht nur 50% nicht anerkannt). Es wird somit die volle Anerkennung der Rechnungen beantragt sowie um die Aufhebung der pauschalen Lohnabgaben da es keinerlei Weisungsrecht oder sonstiger Möglichkeit einer Dienstnehmer/Dienstgeber ähnlichen*

*Tz1 - ***Subunternehmen6****

*Es wird von der Finanz, die Leistungserbring laut Prüfungsbericht nicht ! angezweifelt, allerdings die Weiterverrechnung, als für fremdunüblich abqualifiziert. Wir dürfen Ihnen mit Zeugenaussagen von Firma ***Unternehmer1*** verweisen, welcher den Freundschaftsdienst, welches durchaus fremdüblich ist, bestätigen kann und in Folge vollkommen legitim ist. Eine einmalige Weiterverrechnung ohne Aufschlag lässt alleine noch keine Möglichkeit einer Nichtanerkennung von Rechnung zu. Wäre dies unentgeltlich gewesen, so würden wir der*

*Finanz diesbezüglich Recht geben, allerdings ist dies nachweislich hier so nicht der Fall. Wir dürfen die entgeltliche Weiterverrechnung ohne Aufschlag auch als Werbeleistung betrachten, um mit dieser Firma ***Unternehmer1*** weiterhin im Geschäft zu bleiben, der doch ein Großer Kunde von uns ist. Warum auch hier Lohnabgaben pauschal festgesetzt wurde, ist absolut unklar und entbehrt jedweger rechtlichen Grundlage. Auch möchten wir hier auf keine Weisungsmöglichkeit der etwaigen DN aufmerksam machen, welches auch unter diesem Aspekt nicht als DN eingestuft und verrechnet werden können.*

*Tz1 - ***Subunternehmen4****

Laut unseren Informationen, war die UID Nummer zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung gültig, der Konkurs wurde erst nach den Leistungen und nach den Rechnungserstellungen eingeleitet. Eine pauschale Nichtanerkennung, siehe auch Antrag, ist somit nicht gegeben. Ebenso möchten wir die pauschale Festsetzung der Lohnabgaben, aufgrund der schon angesprochenen fehlenden Weisungsmöglichkeit unsererseits in Frage stellen und beantragen die Aufhebung der Festsetzung und Schätzungen.

*Tz1 - ***Subunternehmen5****

Laut unseren Informationen, war die UID Nummer zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung gültig, der Konkurs wurde erst nach den Leistungen und nach den Rechnungserstellungen eingeleitet. Eine pauschale Nichtanerkennung, siehe auch Antrag, ist somit nicht gegeben. Ebenso möchten wir die pauschale Festsetzung der Lohnabgaben, aufgrund der schon angesprochenen fehlenden Weisungsmöglichkeit unsererseits in Frage stellen und beantragen die Aufhebung der Festsetzung und Schätzungen. Auch möchten wir hier festhalten das Vermittlungsprovisionen geflossen sind und kein Leihpersonal wie auch immer gemietet wurde.

*Tz1 - ***Subunternehmen7****

Es wurde der Finanz bereits im Vorhalt erkennbar die Beilagen B23-28 zugesandt und die Ausgaben und Leistungen glaubhaft gemacht. Eine pauschale nicht Anerkennung, aufgrund von Schätzungen durch diverse Niederschriften und Kontrollmaterialien der Soko-Merlin, ist pauschal so nicht der rechtlichen Würdigung zugrundelegend und ist in Folge im einzelnen Tatbestand zu ermitteln, welches hier verabsäumt wurde, es ist diese Festsetzung und Schätzung aufzuheben. Auch im Bereich der Lohnabgaben bedingt durch ob angeführte Begründung, sowie der nicht vorhandenen DN - DG Eigenschaft durch fehlen eines Weisungsrechtes

*Tz1 - ***Subunternehmen8****

Die Begründung, dass mangels Personal hier keine Leistung erfolgen konnte, ist bei einer Höhe der Rechnung von € 2212,00 durchaus und fremdüblich durch einen Geschäftsführer oder Gesellschafter alleine locker zu erbringen. Widersprüchlich ist auch dann die Festsetzung von Lohnabgaben mit der Begründung des Prüfungsberichts. Eine Aufhebung der Lohnabgaben ist somit voll erkennbar.

Tz1 - Conclusio

Klar ist erkennbar, dass bei sämtlich angeführten SUB Firmen hier eine eindeutige Vorverurteilung durch die Causa Soko-Merlin erkennbar ist. Es wurde nicht im einzelnen auf die tatsächlichen Tatbestände eingegangen und eruiert. Eine globale Schätzung und Nichtanerkennung von 50% der Betriebsausgaben, sowie Festsetzungen von Lohnabgaben ist in keiner Weise gesetzlich gedeckt und entbehrt jedweger rechtlichen Grundlage. Eine Aufhebung aller diesbezüglichen Schätzungen, Nichtanerkennung, sowie Festsetzung von Lohnabgaben wird somit beantragt.

*Tz2 - ***A GmbH****

Es wurden hier Rechnungen in Höhe von insgesamt € 53046,00 nicht anerkannt und die Vorsteuer diesbezüglich berichtigt. In der Begründung wird lapidar angegeben, dass die Ausstrahlungen hier zeitlich nicht nachvollziehbar ist und aufgrund des ‚einfach‘ gehaltenen Werbespots diese Höhe des Werbeaufwandes als Scheinrechnung abqualifiziert werden. Es wurde der Finanz umfangreiches Material zur Glaubhaftmachung der Ausgaben dargelegt (Agenturvereinbarung, Kundenpräsentationsmaterial, Studie GfK, Werbespot in CD-Form, Programmtabelle). Wenn die Behörde davon ausgeht, dass die Höhe für diese Leistung zu hoch erscheint, dürfen wir die Lebenserfahrung entsprechend diesbezüglich in Erinnerung rufen und hier Fremdvergleiche (wenn auch österreichische TV Anstalten wie ATV) darstellen, wo lediglich für die Sendung ein Betrag von mindestens dem dreifachen des angegebenen Betrags ausmacht, wobei hier aber kein Dreh oder Erstellung des Beitrages erkennbar ist.

*Die Firma ***A GmbH***, ist eine abgeprüfte ordnungsgemäße Firma, zumindest im Zeitpunkt der Rechnungserstellung und hatte eine gültige UID Nummer.*

- 1. Die Zahlungen erfolgten per Bank.*
- 2. Die Rechnungen entsprachen den Rechnungslegungsvorschriften gem. § 11 UStG.*
- 3. Die Buchhaltung der ***A GmbH***, geht konform mit unseren Rechnungen und wurde ordnungsgemäß versteuert und erfasst, siehe Beilage Tz3- B1*
- 4. Es gab bei ***A GmbH*** eine abgabenbehördliche Prüfung welche nur geringe nicht für uns relevante Differenzen ergaben.*
- 5. Es wurden massive Unterlagen zur Glaubhaftmachung der Leistungserstellung dargebracht.*
- 6. Die UID Nummer waren zum Zeitpunkt der Rechnung und Leistungserstellung aufrecht und gültig.*
- 7. Die Firma ***A GmbH*** hatte 4-6 Angestellte beschäftigt.*

Es liegt somit auf der Hand, dass bei dieser Darstellung, die Rechnungen in gesamter Höhe von € 53046,00 anzuerkennen sind, da die Leistung erbracht wurden, die Höhe dieser Leistungen sehr wohl dem Fremdvergleich standhalten und die Rechnungsmerkmale des §11UStG vollends vorhanden sind. Ebenfalls ist die Vorsteuer voll anzuerkennen.

*Tz3 - ***AB*** Unternehmensberatung*

Verwunderlich, wurde hier bei einem Betrag von € 11000,00 für Beratungsleistung eines neuen

Gewerbefeldes nur die Hälfte der Betriebsausgabe anerkannt, da dies glaubhaft gemacht wurde. Eine erhöhte Mitwirkungspflicht seitens unserer Firma war nicht gegeben. Diesbezüglich möchten wir erwidern, dass eine erhöhte Mitwirkungspflicht nur dann gegeben ist, wenn die diesbezügliche Firma, Geschäftspartner oder dergleichen im ‚Drittland‘ ansässig ist. Dies ist hier offensichtlich nicht gegeben, und die Finanz hätte die Möglichkeit gehabt eine EU interne Abstimmung durchzuführen, wo eine diesbezügliche Erfassung in der Slowakei erkennbar wäre. Einen diesbezüglichen Nachweis, dürfen wir Ihnen weiterer Folg nachreichen. Die volle Anerkennung der Betriebsausgabe ist somit anzuerkennen und wieder Einzusetzen.“

*Mit Beschwerde vorentscheidung der belangten Behörde vom 29.6.2016 wurde „die Beschwerde vom 27.05.2014 von Firma ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Herrn ***15***, ***16***, gegen die Haftungsbescheide Kapitalertragsteuer 2007 bis 2011, Haftungsbescheide Lohnsteuer, Dienstgeberabgabe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2007 bis 2009, alle vom 05.12.2013“, als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde dazu wie folgt ausgeführt: „Ausgangspunkt für die Feststellungen der Behörde waren die Ermittlungsergebnisse der SOKO-Merlin (BKA, SteuFA) hinsichtlich oben genannter Subfirmen, die den konkreten Verdacht beinhalteten, dass die in Rechnung gestellten Leistungen nicht von den angegebenen Subfirmen erbracht worden sein konnten. Dazu wurden im Betriebsprüfungsbericht detaillierte Feststellungen getroffen. In der Beschwerde wird im Wesentlichen auf im Rechnungsstellungszeitpunkt gültige UID-Nummern der Leistungserbringer verwiesen, ohne aber durch neues, konkreteres Vorbringen die Feststellungen der Betriebsprüfung glaubhaft zu widerlegen.“*

Mit Schreiben der Beschwerdeführerin vom 21.7.2016 wurde ein Vorlageantrag gestellt und darin eine „Entscheidung durch den gesamten Beschwerdesenat“ sowie die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt. Begründend wurde darin wie folgt ausgeführt: „Die detaillierte Begründung wird in Folge nachgereicht, wobei wir allerdings auf die bereits eingebrachten Begründungen verweisen wollen, sowie vor allem, auf den Freispruch beim Finanzstrafverfahren bei Gericht Wr. Neustadt, welches den Fakten entsprechend genau so begründet wurde und dies vollkommen als Indiz für die Richtigkeit unserer Begründung heranzuziehen ist. Die umfangreiche und detaillierte Begründung, welcher aller Voraussicht auch noch eine Akteneinsicht bei zuständigen Finanzamt voraussetzt, dürfen wir Ihnen nachreichen.“

Mit Bescheid der belangten Behörde vom 29.7.2016 wurde die Beschwerdeführerin hinsichtlich des vorgenannten Vorlageantrages aufgrund des Fehlens einer Begründung zu einer Mängelbehebung bis zum 31.08.2016 aufgefordert.

Mit am 1.9.2016 bei der belangten Behörde eingelangtem Schreiben wurde dem entsprochen und darin folgende Begründung wiedergegeben:

„Es wurde in keiner Weise, auf unsere Erstbegründungen eingegangen, die Bearbeitung seitens der Finanz war lediglich auf Basis der Prüfung abgestimmt, auf die Argumente, welche bei der Erstbeschwerde vorgebracht wurden, wurde in keiner welcher auch immer gearteten Art und Weise eingegangen. Diesbezüglich möchten wir auf die Rechtswidrigkeit der Schätzung bzw. Nichtanerkennung ohne plausiblen Grund aufmerksam machen, sowie den Antrag der mündlichen Verhandlung um dies glaubhafter darzustellen. Aufgrund eines längeren Auslandsaufenthalt des Eigentümers, Besitzer bzw. Geschäftsführers der Firma, ist derzeit eine Akteneinsicht nicht möglich. Da sich hier allerdings doch erhebliche wichtige Tatbestände in diesen Unterlagen vermuten lässt, werden wir dies nachholen und im Zuge der beantragten mündlichen Verhandlung unsere diesbezüglichen Darstellungen bzw. Entgegnungen vor Ort darbringen. Weiteres möchten wir in der Begründung den Entscheid des Strafverfahrens vom Landesgericht Wiener Neustadt beilegen, welches schon auch als Indiz der Unschuldigkeit bzw. Freispruch in Beilage (A) auch für diese Beschwerde als bezeichnend darzustellen ist. Wenn das Landesgericht Wiener Neustadt schon alleine davon ausgeht, dass der Grund des Freispruches ‚kein SCHULDBEWEIS‘ ist, dürfen wir davon ausgehen, dass die Finanz von fälschlichen Festsetzungen ausgegangen ist, welches einer rechtswidrigen Grundlage für die amtlichen Abgabenerhebung gleichkommt und somit ersatzlos aufzuheben ist. Zu den Abqualifizierungen der sogenannten Scheinrechnung sei angeführt, dass dies bereits mehrfach nachgewiesen wurde, dass hier eine den ordnungsgemäßen Nachweise (siehe auch Ursprungsbeschwerde vom 30.05.2014 mit den Beilagen Tz B3+4) erbracht wurden. Da bei der Betriebsprüfung selbst hier anscheinend 50% der Rechnung anerkannt wurde und in Folge somit eine Schätzung gemäß § 184 Bao seitens der Finanz vorgenommen wurde, möchten wir auch hier eine rechtswidrige Schätzung von Grundlagen für die Abgabenerhebung erkennen. Es sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für eine Schätzung Bedeutung sind. Das Schätzungsergebnis unterliegt nach Maßgaben des § 93 Abs. 3 lit. a bzw. § 280 Abs. 1 lit. e BAO der Pflicht zur Begründung. Die Begründung hat die für die Schätzungsbefugnis sprechende Umstände, die Schätzungsmethode, die der Schätzung zugrunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die Ableitung der Schätzungsergebnisse darzulegen (Darstellung der Berechnung). Im vorliegenden Fall wurden die Umstände für die Schätzungen bzw. Streichungen der Rechnungen in keiner Weise begründet und ausgeführt. Lediglich durch vorangegangene Prüfungen einen Rückschluss auf unsere Firma zu schließen, und dies ohne jedwede weitere Betrachtungsweise (Auslastung zu den Umsätzen, Berechnungen der Auslastung etc.), ist vollkommen rechtswidrig. Für die Rechnungen des Werbeaufwandes der Firma ***2*** GesmbH., welche bis dato aktiv ist, die nicht anerkannt wurden, ist diese Streichung bzw. Festsetzung ebenso aufzuheben. Es wurden der Finanz nicht nur umfangreiche Kundenpräsentationsmappen vorgelegt, sowie eine CD, wo die Werbeeinschaltung erkennbar sind. Es wurden tatsächliche Werbespots gedreht, welche auch den fremdvergleichenden Höhen der Rechnung jedweden Vergleich standhält. Von sogenannten Scheinrechnung kann hier somit in keiner welcher auch immer gearteten Art und Weise ausgegangen werden, da hier eine eindeutige Leistung vorliegt, welche auch jedem Fremdvergleich standhält. Auch ist, wie schon dargestellt, die Firma noch immer aktiv und der

*damalige Geschäftsführer Herr ***X*** ist auch zu einer Zeugenaussage bereit. Da sich bei den diversesten Festsetzungen bzw. Schätzung wesentliche Mängel seitens der Finanz erkennbar zeigt, bzw. auch die Begründungen hier, welches auch das Landesgericht Wiener Neustadt nach Befragung der damals bearbeitenden Prüferin so gesehen hat, und dies in mehrfacher Hinsicht rechtswidrige darstellt ist eine Aufhebung der Festsetzung der im Betreff genannten Bescheide vorzunehmen und wird beantragt.“*

Am 13.2.2017 erfolgte durch die belangte Behörde die Vorlage der gegenständlichen Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und beantragte die belangte Behörde unter Verweis auf die im Rahmen der beim Beschwerdeführer durchgeführten Außenprüfung getroffenen Feststellungen, diese als unbegründet abzuweisen.

Nach Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht wurden vom Berichtersteller im Wesentlichen folgende Erhebungen von Amts wegen durchgeführt: Abfrage des ***Y*** im ZMR; Abfrage des ***Gf11*** im ZMR; Einsichtnahme in das Firmenbuch sowie Einsichtnahme in die verwaltungsbehördlichen Steuerakten (inklusive allfälliger Prüfungsakten) des Herrn ***GfBf*** sowie folgender Unternehmen: ***Subunternehmen1*** GmbH, ***Subunternehmen2***, ***Subunternehmen3***, ***Subunternehmen4***, ***Gf9*** Gesellschaft m.b.H., ***Subunternehmen6***, ***Subunternehmen7***, ***Subunternehmen8*** und ***A GmbH***.

Dabei wurden insbesondere folgende von der belangten Behörde nicht vorgelegten Unterlagen/Beweismittel erhoben und zum Akt genommen:

- ZMR-Auskunft betreffend ***Y*** bzw. ***Z***;
- ZMR-Auskunft betreffend ***Gf11***;
- Ergänzungsersuchen der belangten Behörde vom 30.9.2013 betreffend die laufenden Betriebsprüfungen der Firmen ***Bf1*** und ***Einzelunternehmen GfBf***;
- Antwortschreiben der Beschwerdeführerin bzw. deren steuerlicher Vertretung vom 15.11.2013 betreffend das oa Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013;
- Bericht vom 13.10.2017 über das Ergebnis der bei ***GfBf*** durchgeführten Außenprüfung;
- Bericht vom 26.4.2010 über das Ergebnis der bei der ***Subunternehmen4*** durchgeführten Außenprüfung;
- Niederschriften über die polizeilichen Beschuldigteneinvernehmungen des ***X*** vom 19.3.2009, vom 20.3.2009 und vom 20.4.2009;
- Berichte des Masseverwalters im Konkursverfahren der ***Subunternehmen6***.

Mit Beschluss des BFG vom 5.10.2021 wurde die Beschwerdeführerin ua um Mitteilung ersucht, ob sie jemanden (einen berufsmäßigen Parteienvertreter) mit der steuerlichen

Vertretung in der gegenständlichen Beschwerdesache – insbesondere betreffend die Vertretung im weiteren Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht – beauftragt hat.

Am 2.11.2021 wurde dem Bundesfinanzgericht die ***StB2***, ***17***, als steuerliche Vertreterin der Beschwerdeführerin genannt.

Mit Beschluss des BFG vom 5.1.2022 wurde die Beschwerdeführerin gemäß § 162 Abs 1 BAO dazu aufgefordert, die Empfänger der im Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Außenprüfung betreffend Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 2007 bis 2009 und Nachschauzeitraum 2010 bis 2011 vom 22.11.2013 unter Tz 1 angeführten, von der Beschwerdeführerin abgesetzten Beträge genau zu bezeichnen. Weiters wurde die Beschwerdeführerin dazu aufgefordert, allfällige Ergänzungen des Beschwerdevorbringens dem Bundesfinanzgericht schriftlich zu übermitteln.

Mit Schreiben vom 31.1.2022, beim BFG eingelangt am 11.2.2022 wurden die jeweiligen Rechnungsaussteller – somit ***Subunternehmen1*** GmbH, ***Subunternehmen2***, ***Subunternehmen3***, ***Subunternehmen4***, ***Gf9*** Gesellschaft m.b.H., ***Subunternehmen6***, ***Subunternehmen7***, ***Subunternehmen8***, ***A GmbH*** GmbH und ***AB*** Unternehmensberatung – als Empfänger der von der Beschwerdeführerin abgesetzten Beträge genannt.

Mit Beschluss des BFG vom 21.2.2022 wurde die Beschwerdeführerin davon in Kenntnis gesetzt, dass dem Bundesfinanzgericht in Zusammenhang mit der Beauftragung von Subunternehmen in der Bauwirtschaft mehrere Sachverständigengutachten vorliegen, in denen die vom Abgabepflichtigen einzuhaltenden Sorgfaltspflichten dargelegt werden. Der Beschwerdeführerin wurde mitgeteilt, dass diesen Gutachten zufolge zu diesen Sorgfaltspflichten gehöre, dass sich der Abgabepflichtige den Vertragspartner (Auftragnehmer) betreffend bzw die vom Auftragnehmer eingesetzten Arbeiter betreffend zumindest folgende Dokumente beschafft und diese aufbewahrt:

- Auszug aus dem Firmenbuch;
- Auszug aus dem Gewerberegister;
- Ausdruck der Abfrage der HFU-Liste;
- Vertrag;
- Lichtbildausweise der Unterzeichnenden und eingesetzten Arbeiter;
- Anmeldungen zur Sozialversicherung der eingesetzten Arbeiter;
- Aufenthalts- und Arbeitsgenehmigung bei ausländischen Arbeitern;
- Rechnungen, Schriftverkehr.

Die Beschwerdeführerin wurde darauf Bezug nehmend um Stellungnahme zu der Frage, ob von der Beschwerdeführerin in Zusammenhang mit den im Beschwerdeverfahren strittigen Betriebsausgaben die oa Sorgfaltspflichten eingehalten wurden und um Vorlage der

betreffenden Dokumente ersucht. Die Frist zur Vorlage der Stellungnahme und der angeforderten Unterlagen wurde mit 1 Monat ab Zustellung des Beschlusses festgesetzt.

Mit am 8.6.2022 beim Bundesfinanzgericht eingelangtem Schreiben vom 15.4.2022 wurde weitgehend neuerlich der Inhalt der Beschwerde vom 27.5.2014 wörtlich wiedergegeben. Darüber hinaus wurde seitens der Beschwerdeführerin mitgeteilt, dass „die Unterlagen [...] für die Glaubhaftmachung der tatsächlichen unternehmerischer Tätigkeit, dem Finanzamt bereits mittels den angeführten Unterlagen vorgelegt wurde.

...

Wir werden selbstredend versuchen die ursprünglichen Unterlagen zur Glaubhaftmachung der unternehmerischen Tätigkeiten, wie von Ihnen angeführt, beizubringen. Möchten aber darauf aufmerksam machen, dass diese bereits übermittelt wurden. Die Beschaffung der Unterlagen, sind durch die doch schon erhebliche lange Zeitspanne der ganzen Beschwerde und den Wirren durch Corona auch noch verschärft, ein langwierige Aufgabe. Wir gehen davon aber aus, dass wir dies bis Ende Mai 2022 nachreichen dürfen. Wir möchten betonen, dass wir ausdrücklich dafür Sorge tragen wollen und dies in der angemessenen Frist erledigen werden.

Auch möchten wir am Rande dieses Ergänzungsansuchens darauf aufmerksam machen (wenn auch nicht entscheidend aber doch hinweisend) dass bei einem Strafverfahren Landesgericht Wr. Neustadt für diese Angelegenheit es einen Freispruch gegeben hat. (Die Niederschrift des Strafverfahrens wurde ebenfalls bereits übermittelt)

*Fraglich ist, wie dies mit der Akteneinsicht welche leider niemals erfolgte, da sich hier einige Ungereimtheiten im Bereich der Aussage von Herrn ***X*** ergeben haben, die wir gerne eingesehen hätten um etwaige Missstände aus dem Wege räumen zu können.*

Auch möchten wir betonen, dass wir keine Baufirma sind, sondern eine Betonpumpen Vermietung und wir hier nicht den herkömmlichen SUB Firmen Agenden hineinfallen.“

Mit Beschluss des BFG vom 19.7.2022, zugestellt am 22.7.2022, wurde die Beschwerdeführerin darauf hingewiesen, dass betreffend die von der Beschwerdeführerin im Zeitraum Juli 2010 bis Oktober 2011 aufwandswirksam verbuchten Fremdleistungen der ***A GmbH*** im Betrag von insgesamt € 53.046,00 + 10.609,20 USt ausschließlich von der ***A GmbH*** an das Einzelunternehmen „***Einzelunternehmen GfBf***, ***14***“ adressierte Rechnungen aktenkundig sind und wurde die Beschwerdeführerin um Vorlage der von der ***A GmbH*** an die Beschwerdeführerin in den Jahren 2010 und 2011 gelegten Rechnungen ersucht. Zudem wurde die Beschwerdeführerin um Vorlage der behaupteten Vereinbarung(en) zwischen der Beschwerdeführerin und dem Einzelunternehmen ***GfBf***, wonach der im Rahmen der Betriebsprüfung der Beschwerdeführerin abgegebenen Stellungnahme der ***StB1*** vom 12.9.2013 zufolge ab dem Jahr 2010 eine Teilung des Werbekostenaufwandes (***A GmbH***) vereinbart worden sei, ersucht. Die Frist zur Vorlage der angeforderten Unterlagen wurde mit 1 Monat ab Zustellung des Beschlusses festgesetzt. Gleichzeitig wurde der Beschwerdeführerin mit diesem Beschluss die aktenkundige Niederschrift über die Beschuldigteneinvernahme des ***X*** (Niederschriften über die polizeilichen

Beschuldigteneinvernehmungen des ***X*** vom 19.3.2009, vom 20.3.2009 und vom 20.4.2009) zur Kenntnis gebracht.

Mit E-Mail vom 22.8.2022 ersuchte der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin um Verlängerung der mit Beschluss des BFG vom 19.7.2022 gesetzten Frist bis 20.9.2022 und wurde diesem Ersuchen vom BFG formlos entsprochen.

Mit E-Mail vom 20.9.2022 gab der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin an, dass die Beschwerdeführerin *„in weiterer Folge In einem Insolvenzantrag steht. Daher ist uns eine Beantwortung der angeforderten Fragen bzw Unterlagen leider nicht möglich.“*

Am ***tt.mm.***2022 wurde in der Ediktsdatei die Eröffnung eines die Beschwerdeführerin als Schuldner betreffenden Konkursverfahrens mit Wirkung ***tt.mm.***2022 bekannt gemacht.

Am 11.10.2022 erging an die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens die Ladung zu der von der Beschwerdeführerin beantragten mündlichen Verhandlung und wurde die Ladung den Parteien in der Folge nachweislich zugestellt.

Zu der am 8.11.2022 durchgeführten mündlichen Verhandlung ist die beschwerdeführende Partei unentschuldigt nicht erschienen und erstattete die Amtspartei keine weiteren Vorbringen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die ***Bf1*** (im Folgenden bezeichnet als „Beschwerdeführerin“) war im Streitzeitraum im Baugewerbe tätig. Konkret wurden von der Beschwerdeführerin im Streitzeitraum insbesondere Betonpumpen auf diversen Baustellen eingesetzt (Betonförderung).

Der alleinige Geschäftsführer der Beschwerdeführerin war im Streitzeitraum laut Firmenbuch (***FN1***) ***GfBf***, geb ***Geburtsdatum1***. ***GfBf*** hielt zudem im Streitzeitraum 90 % der Anteile an der Beschwerdeführerin.

GfBf war im Streitzeitraum als Einzelunternehmer („***Einzelunternehmen GfBf***“) ebenfalls im Baugewerbe tätig und vermietete Baumaschinen (insbesondere Betonpumpen). Hauptkunde des Einzelunternehmens war den Angaben der Beschwerdeführerin zufolge die Beschwerdeführerin und mietete diese die von ihr benötigten Baumaschinen vom Einzelunternehmen an (vgl Stellungnahme der Beschwerdeführerin betreffend die Betriebsprüfung der Beschwerdeführerin vom 12.9.2013, Seite 3).

1.1. Eingangsrechnungen der ***Subunternehmen1*** GmbH, der ***Subunternehmen2***, der ***Subunternehmen3***, der ***Subunternehmen4***, der ***Gf9*** Gesellschaft m.b.H., der ***Subunternehmen6***, der ***Subunternehmen7*** und der ***Subunternehmen8***

1.1.1. ***Subunternehmen1***

Die Beschwerdeführerin hat im Jahr 2009 auf der Grundlage einer Rechnung der ***Subunternehmen1*** (Rechnung vom 7.12.2009) 8.008,00 Euro netto zzgl 1.601,60 Euro USt als Fremdleistungsaufwand verbucht und den Vorsteuerabzug geltend gemacht. Als Leistungsbezeichnung ist in der Rechnung „Bereitstellung Pumpenfahrer“ für den Leistungszeitraum November 2009 angegeben.

Die ***Subunternehmen1*** wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 1.12.2008 mit Sitz in ***Adr1***, gegründet. Als Geschäftsführer und Gesellschafter war im Firmenbuch zunächst ***Gf1*** eingetragen. Im Juni 2009 wurde ***Gf2*** als Alleingesellschafter und Geschäftsführer der ***Subunternehmen1*** im Firmenbuch eingetragen.

Abfragen beim Zentralen Melderegister zufolge verfügt bzw verfügte ***Gf2*** über keinen aufrechten Wohnsitz in Österreich.

Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom ***tt.mm.***2009 wurde der Konkurs über das Vermögen der ***Subunternehmen1*** eröffnet. Am ***tt.mm.***2010 erfolgte die amtswegige Löschung im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit.

Von der ***Subunternehmen1*** wurden an das Finanzamt weder Lohnabgaben gemeldet noch entrichtet. Mit 15.10.2009 erfolgte durch das Finanzamt eine Begrenzung der UID-Nummer der ***Subunternehmen1***.

Die von der Beschwerdeführerin verbuchte Rechnung wurde am Tag der Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der ***Subunternehmen1*** und nach erfolgter Begrenzung der UID-Nummer der ***Subunternehmen1*** gelegt. Zudem liegt auch der in der Rechnung ausgewiesene Leistungszeitraum zeitlich nach der erfolgten Begrenzung der UID-Nummer.

Die Beschwerdeführerin hat mit der ***Subunternehmen1*** keine schriftlichen Vereinbarungen getroffen und wurden von der Beschwerdeführerin keine Leistungsnachweise vorgelegt. Von der Beschwerdeführerin wurden keine Informationen über die ***Subunternehmen1*** eingeholt (vgl Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 1).

Die Kontaktaufnahme mit der Beschwerdeführerin erfolgte den Angaben des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin zufolge über Herrn ***X*** (vgl Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 1).

Als Ansprechpartner hat den Angaben des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin zufolge ein Herr ***Y*** fungiert (vgl Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 1). Bei dem Namen ***Y*** handelt es sich um eine Scheinidentität, die vom slowenischen Staatsbürger ***Z*** verwendet wurde (vgl die am 9.4.2010 erfolgte Berichtigung lt Polizeidaten im ZMR [ZMR-Zahl ***13***]; im Folgenden wird diese Person zur besseren Nachvollziehbarkeit der Entscheidungsbegründung dennoch als „***Y***“ bezeichnet). Die Rechnungsabwicklung erfolgte persönlich mit Herrn ***Y***. Es erfolgten seitens der Beschwerdeführerin ausschließlich Barzahlungen (vgl Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 1 f).

1.1.2. *Subunternehmen2*****

Die Beschwerdeführerin hat im Jahr 2008 auf der Grundlage folgender Rechnungen der ***Subunternehmen2*** jeweils einen Aufwand verbucht und den Vorsteuerabzug geltend gemacht:

Rechnungsdatum	Leistungsbezeichnung	Netto	USt
----------------	----------------------	-------	-----

03.03.2008	Beistellung Pumpenfahrer	2.336,00	467,20
31.03.2008	Pumpe + Fahrer	7.380,00	1.476,00
31.03.2008	Beistellung Pumpenfahrer	3.488,00	697,60
09.04.2008	Beistellung Pumpenfahrer	2.592,00	518,40
07.05.2008	Beistellung Pumpenfahrer	5.306,00	1.061,20
30.05.2008	Buchhaltungskraft	960,00	192,00
03.06.2008	Betonpumpe	3.500,00	700,00
08.07.2008	Buchhaltungskraft	720,00	144,00
08.07.2008	Beistellung Pumpenfahrer	4.620,00	924,00

Die ***Subunternehmen2*** wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 10.5.2007 mit Sitz in ***Adr2***, gegründet. Der Sitz wurde am 10.6.2008 nach ***Adr3***, und am 1.7.2008 nach ***Adr4***, verlegt.

Als Geschäftsführerin und Gesellschafterin war im Firmenbuch zunächst ***Gf3*** eingetragen. Im Oktober 2007 wurde ***Y*** als Alleingesellschafter und Geschäftsführer der ***Subunternehmen2*** im Firmenbuch eingetragen.

Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom ***tt.mm.***2008 wurde der Konkurs über das Vermögen der ***Subunternehmen2*** eröffnet.

Von der ***Subunternehmen2*** wurden an das Finanzamt weder Lohnabgaben gemeldet noch entrichtet.

Abfragen beim Zentralen Melderegister zufolge verfügt ***Y*** bzw ***Z*** seit 2.10.2007 über keinen aufrechten Wohnsitz in Österreich.

Sämtliche Rechnungen an die Beschwerdeführerin wurden nach Übernahme der ***Subunternehmen2*** durch Herrn ***Y*** gelegt.

Angaben des ***X*** zufolge wurden über die ***Subunternehmen2*** insbesondere von ***X*** und einem Geschäftspartner des ***X*** von ihnen „betreute Arbeiterpartien“ zur Sozialversicherung angemeldet und gegen Leistung einer Provision Schein- bzw Deckungsrechnungen an die Beschäftigten „verkauft“. Darunter befinden sich auch mehrere „***GfBf***“-Rechnungen (vgl Protokoll über die 3. Beschuldigteneinvernehmung des

X vom 19.3.2009, Seite 3 f iVm Protokoll über die 4. Beschuldigteneinvernehmung des
 X vom 20.3.2009, Seite 9 f).

Im Zuge der Ermittlungen der SOKO-MERLIN (BKA, SteuFa) wurde bei einer Hausdurchsuchung ein USB Stick sichergestellt, auf welchem sich unter anderem Aufstellungen über verschiedene Firmen, welche Scheinrechnungen erstellt haben bzw welche Scheinanmeldungen durchgeführt haben, sowie Aufstellungen über die Zeiträume und die „Zumelder“ befinden. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin befindet sich als Zumelder der
 Subunternehmen2 im Jahr 2008 auf dieser Liste.

Die Beschwerdeführerin hat mit der ***Subunternehmen2*** keine schriftlichen Vereinbarungen getroffen. Betreffend einen (Zahlwort) Arbeiter wurde von der Beschwerdeführerin eine Anmeldung zur Sozialversicherung vorgelegt. Weitere Informationen über die ***Subunternehmen2*** wurden von der Beschwerdeführerin nicht eingeholt (vgl Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 3 f).

Die Kontaktaufnahme der Beschwerdeführerin mit der ***Subunternehmen2*** erfolgte den Angaben des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin zufolge über Herrn ***X***, der den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin an Herrn ***Y*** vermittelte (vgl Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 3 f).

Als Ansprechpartner hat den Angaben des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin zufolge Herr ***Y*** fungiert. Die Rechnungsabwicklung erfolgte persönlich mit Herrn ***Y***. Es erfolgten seitens der Beschwerdeführerin ausschließlich Barzahlungen (vgl Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 4).

1.1.3. ***Subunternehmen3***

Die Beschwerdeführerin hat im Dezember 2007 auf der Grundlage folgender Rechnungen der ***Subunternehmen3*** jeweils einen Aufwand verbucht und den Vorsteuerabzug geltend gemacht:

Rechnungsdatum	Leistungsbezeichnung	Netto	USt
31.12.2007	Pumpenfahrer	960,00	192,00
21.12.2007	Pumpe inkl Personal	9.000,00	1.800,00
21.12.2007	Pumpenfahrer	4.160,00	832,00

21.12.2007	Pumpe inkl Personal	11.400,00	2.280,00
------------	---------------------	-----------	----------

Die ***Subunternehmen3*** wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 4.8.2006 mit Sitz in ***Adr5*** gegründet. Bei der Gründung war ***Gf4*** Geschäftsführer und Alleingesellschafter. Am 9.11.2006 wurden die Anteile von ***Gf5*** übernommen und dieser als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen. Im Dezember 2006 wurde der Sitz nach ***Adr6***, und im November 2007 nach ***Adr7*** verlegt.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ****tt.mm.***2008 wurde über das Vermögen der ***Subunternehmen3*** der Konkurs eröffnet.

Erhebungen des Masseverwalters haben ergeben, dass die ***Subunternehmen3*** am vermeintlichen Sitz nicht auffindbar war und es sich offensichtlich um eine Scheinadresse handelt. Bei „***Gf5***“ handelt es sich tatsächlich um ***Gf22***, der die Anteile an der ***Subunternehmen3*** unter Verwendung eines verfälschten Dokumentes erwarb.

Die Tätigkeit der ***Subunternehmen3*** beschränkte sich auf den Verkauf von Dienstnehmermeldungen zur Sozialversicherung an unbekannte Dienstgeber, sowie das Verfassen von Rechnungen ohne tatsächliche Leistungserbringung. Es wurden im Zeitraum 9.11.2006 bis zur Konkurseröffnung am ****tt.mm.***2008 insgesamt 561 Dienstnehmer bei der WGKK angemeldet. Es wurden allerdings fast keine Beitragszahlungen geleistet.

Von der ***Subunternehmen3*** wurden an das Finanzamt weder Lohnabgaben gemeldet noch entrichtet. Mit 26.09.2007 erfolgte durch das Finanzamt eine Begrenzung der UID-Nummer der ***Subunternehmen3***. Die von der Beschwerdeführerin verbuchten Rechnungen wurden nach erfolgter Begrenzung der UID-Nummer der ***Subunternehmen3*** gelegt.

Angaben des ***X*** zufolge wurden über die ***Subunternehmen3*** insbesondere von ***X*** von ihm „betreute Arbeiterpartien“ zur Sozialversicherung angemeldet und gegen Leistung einer Provision Schein- bzw Deckungsrechnungen an die Beschäftigten „verkauft“ (vgl Protokoll über die 3. Beschuldigteneinvernehmung des ***X*** vom 19.3.2009, Seite 3 f iVm Protokoll über die 4. Beschuldigteneinvernehmung des ***X*** vom 20.3.2009, Seite 10 f).

Im Zuge der Ermittlungen der SOKO-MERLIN (BKA, SteuFa) wurde bei einer Hausdurchsuchung ein USB Stick sichergestellt, auf welchem sich unter anderem Aufstellungen über verschiedene Firmen, welche Scheinrechnungen erstellt haben bzw welche Scheinanmeldungen durchgeführt haben, befinden. Die ***Subunternehmen3*** befindet sich auf dieser Liste.

Die Beschwerdeführerin hat mit der ***Subunternehmen3*** keine schriftlichen Vereinbarungen getroffen. Von der Beschwerdeführerin wurden keine Informationen über die ***Subunternehmen3*** eingeholt (vgl Niederschrift über die Vernehmung des

Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 5). Konkrete Leistungsaufzeichnungen wurden von der Beschwerdeführerin nicht vorgelegt.

Die Kontaktaufnahme der Beschwerdeführerin mit der ***Subunternehmen3*** erfolgte den Angaben des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin zufolge über Herrn ***X*** (vgl Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 5).

Als Ansprechpartner hat den Angaben des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin zufolge Herr ***Y*** fungiert. Die Rechnungsabwicklung erfolgte persönlich mit Herrn ***Y***. Es erfolgten seitens der Beschwerdeführerin ausschließlich Barzahlungen (vgl Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 6).

1.1.4. ***Subunternehmen4***

Die Beschwerdeführerin hat in den Jahren 2008 und 2009 auf der Grundlage folgender Rechnungen der ***Subunternehmen4*** jeweils einen Aufwand verbucht und den Vorsteuerabzug geltend gemacht:

Rechnungsdatum	Leistungsbezeichnung	Netto	USt
07.08.2008	Beistellung Pumpenfahrer	5.698,00	1.139,60
07.08.2008	Buchhalterin	1.162,50	232,50
09.09.2008	Beistellung Pumpenfahrer	9.170,00	1.834,00
09.10.2008	Buchhalterin	1.190,00	238,00
09.10.2008	Beistellung Pumpenfahrer	4.774,00	954,80
11.11.2008	Beistellung Pumpenfahrer	5.264,00	1.052,80
11.11.2008	Buchhalterin	1.050,00	210,00
05.12.2008	Buchhalterin	875,00	175,00
09.12.2008	Beistellung Pumpenfahrer	4.480,00	896,00
12.01.2009	Buchhalterin	1.050,00	210,00
12.01.2009	Beistellung Pumpenfahrer	5.768,00	1.153,60

10.02.2009	Beistellung Pumpenfahrer	7.882,00	1.576,40
10.02.2009	Buchhalterin	912,50	182,50

Die ***Subunternehmen4*** wurde mit Gesellschaftsvertrag vom ****tt.mm.***.2007 mit Sitz in ***Adr8*** gegründet. Als Geschäftsführer und Alleingesellschafter war im Firmenbuch seit der Gründung der Gesellschaft ein „***Gf6***“ eingetragen.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ****tt.mm.***2009 wurde über das Vermögen der ***Subunternehmen4*** der Konkurs eröffnet.

Von der ***Subunternehmen4*** wurden an das Finanzamt weder Lohnabgaben gemeldet noch entrichtet.

Bei dem Namen „***Gf6***“ handelt es sich um eine Scheinidentität des ***Gf7***, der bei der Gründung der Gesellschaft einen verfälschten Reisepass und einen verfälschten Personalausweis (jeweils lautend auf ***Gf6***) verwendet hat.

Von der Masseverwalterin konnte am vermeintlichen Sitz in ***Adr8***/3 ebensowenig Hinweise auf einen Geschäftsbetrieb vorgefunden werden, wie an der Meldeadresse des Geschäftsführers ***Gf6*** (bzw ***Gf7***) in ***Adr9***. Laut Auskunft der Nachbarn ist Ihnen kein ***Gf6*** (***Gf7***) bekannt.

Der im Firmenbuch eingetragene Sitz in ***Adr8***/3 ist ident mit dem im Firmenbuch eingetragenen Sitz der ***Gf9*** Gesellschaft m.b.H. (siehe dazu den folgenden Punkt 1.1.5) und handelt es sich dabei um eine in zahlreichen Konkursverfahren auftauchende Briefkastenadresse.

Von der Gründung der Gesellschaft am 23.10.2007 bis zur Konkursöffnung waren insgesamt 38 Dienstnehmer bei der GKK gemeldet. Es wurden jedoch keine nennenswerten Beitragszahlungen geleistet.

Angaben des ***X*** zufolge bestand der Zweck der ***Subunternehmen4*** zunächst ausschließlich darin, Scheinrechnungen zu legen, um den jeweiligen Rechnungsempfängern die Verbuchung eines gewinnmindernden Aufwandes zu ermöglichen. In weiterer Folge wurden über die ***Subunternehmen4*** von ***X*** und einem Geschäftspartner des ***X*** auch von ihnen „betreute Arbeiterpartien“ zur Sozialversicherung angemeldet und gegen Leistung einer Provision Schein- bzw Deckungsrechnungen an die Beschäftigten „verkauft“ (vgl Protokoll über die 3. Beschuldigteneinvernehmung des ***X*** vom 19.3.2009, Seite 3 f iVm Protokoll über die 4. Beschuldigteneinvernehmung des ***X*** vom 20.3.2009, Seite 7 f und und Protokoll über die Fortsetzung der Beschuldigteneinvernehmung des ***X*** vom 20.3.2009, Seite 3).

Im Zuge der Ermittlungen der SOKO-MERLIN (BKA, SteuFa) wurde bei einer Hausdurchsuchung ein USB Stick sichergestellt, auf welchem sich unter anderem Aufstellungen über verschiedene Firmen, welche Scheinrechnungen erstellt haben bzw welche Scheinanmeldungen durchgeführt haben, befinden. Die ***Subunternehmen4*** befindet sich auf dieser Liste.

Die Beschwerdeführerin hat mit der ***Subunternehmen4*** keine schriftlichen Vereinbarungen getroffen. Von der Beschwerdeführerin wurden keine Informationen über die ***Subunternehmen4*** eingeholt (vgl Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 6).

Die Kontaktaufnahme der Beschwerdeführerin mit der ***Subunternehmen4*** erfolgte den Angaben des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin zufolge über Herrn ***X*** (vgl Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 6).

Als Ansprechpartner hat den Angaben des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin zufolge Herr ***Y*** fungiert. Die Rechnungsabwicklung erfolgte persönlich mit Herrn ***Y***. Es erfolgten seitens der Beschwerdeführerin ausschließlich Barzahlungen (vgl Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 7).

1.1.5. *Gf9*** Gesellschaft m.b.H.**

Die Beschwerdeführerin hat im Jahr 2009 auf der Grundlage einer Rechnung der ***Gf9*** Gesellschaft m.b.H. (Rechnung vom 20.01.2009) 7.056,00 Euro netto zzgl 1.411,20 Euro USt aufwandswirksam verbucht und den Vorsteuerabzug geltend gemacht. Als Leistungsbezeichnung ist in der Rechnung „Vermittlung Betonaufträge“ angegeben.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 26.04.2006 wurde die ***Gf8*** Gesellschaft m.b.H. mit Sitz in ***Adr10*** gegründet. Im Firmenbuch war zunächst ***Gf8*** als Geschäftsführerin und gemeinsam mit ***Gf23*** als Gesellschafterin eingetragen.

Im Oktober 2008 übernahm ein „***Gf9***“ sämtliche Anteile an der Gesellschaft, wurde zum Geschäftsführer der Gesellschaft bestellt und wurde der Sitz des Unternehmens nach ***Adr8***/3 verlegt. Zudem wurde die Firma auf ***Gf9*** Gesellschaft m.b.H. geändert.

Am 09.06.2009 wurde die Firma gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch gelöscht.

Bei dem Namen „***Gf9***“ handelt es sich – ebenso wie bei dem Namen „***Gf6***“ (siehe dazu unter Punkt 1.1.4) – um eine weitere Scheinidentität des ***Gf7***, der beim Erwerb der Anteile an der Gesellschaft einen verfälschten slowakischen Reisepass verwendet hat.

Der im Firmenbuch eingetragene Sitz in ***Adr8***/3 ist ident mit dem im Firmenbuch eingetragenen Sitz der ***Subunternehmen4*** (siehe dazu den vorangegangenen Punkt 1.1.4) und handelt es sich dabei um eine in zahlreichen Konkursverfahren auftauchende Briefkastenadresse.

Angaben des ***X*** zufolge wurden über die ***Gf9*** Gesellschaft m.b.H. von einem Geschäftspartner des ***X*** von diesem „betreute Arbeiterpartien“ zur Sozialversicherung angemeldet und gegen Leistung einer Provision Schein- bzw Deckungsrechnungen an die Beschäftigten „verkauft“ (vgl Protokoll über die 3. Beschuldigteneinvernehmung des ***X*** vom 19.3.2009, Seite 3 f iVm Protokoll über die 4. Beschuldigteneinvernehmung des ***X*** vom 20.3.2009, Seite 9).

Im Zuge der Ermittlungen der SOKO-MERLIN (BKA, SteuFa) wurde bei einer Hausdurchsuchung ein USB Stick sichergestellt, auf welchem sich unter anderem Aufstellungen über verschiedene Firmen, welche Scheinrechnungen erstellt haben bzw welche Scheinanmeldungen durchgeführt haben, befinden. Die ***Gf9*** Gesellschaft m.b.H. befindet sich auf dieser Liste.

Die Beschwerdeführerin hat mit der ***Gf9*** Gesellschaft m.b.H. keine schriftlichen Vereinbarungen getroffen. Von der Beschwerdeführerin wurden keine Informationen über die ***Gf9*** Gesellschaft m.b.H. eingeholt (vgl Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 9).

Der Kontakt mit der Beschwerdeführerin erfolgte den Angaben des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin zufolge durch Herrn ***Y*** zu einer Person, an dessen Namen sich der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin eigenen Angaben zufolge nicht erinnern kann, hergestellt (vgl Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 9).

Als Ansprechpartner haben den Angaben des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin zufolge Herr ***Y*** sowie die dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin namentlich nicht mehr bekannte Person fungiert. Die Rechnungsabwicklung erfolgte persönlich mit Herrn ***Y***. Es erfolgten seitens der Beschwerdeführerin ausschließlich Barzahlungen (vgl Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 10).

1.1.6. *Subunternehmen6*****

Die Beschwerdeführerin hat im Zeitraum Juni/Juli 2009 auf der Grundlage folgender Rechnungen der ***Subunternehmen6*** jeweils einen Aufwand verbucht und den Vorsteuerabzug geltend gemacht:

Rechnungsdatum	Leistungsbezeichnung	Netto	USt
15.06.2009	Beistellung Personal	4.970,00	994,00
13.07.2009	Beistellung Personal	6.188,00	1.237,60
17.07.2009	Beistellung Pumpe + Fahrer	18.600,00	3.720,00

Die ***Subunternehmen6*** wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 3.7.2008 mit Sitz in ***Adr11***, gegründet. Alleingesellschafter und Geschäftsführer war zunächst ***Gf10***. Ab 9.2.2009 war ***Gf11*** alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der ***Subunternehmen6***.

Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom ***tt.mm.***2009 wurde über das Vermögen der ***Subunternehmen6*** der Konkurs eröffnet.

Am Sitz des Unternehmens befanden sich dem aktenkundigen Bericht des Masseverwalters vom 30.10.2009 zufolge weder Geschäftsunterlagen noch Hinweise auf den Verbleib des Geschäftsführers der ***Subunternehmen6*** oder der Geschäftsunterlagen.

Zwischen dem Geschäftsführerwechsel und der Konkurseröffnung wurden 315 Dienstnehmer bei der Gebietskrankenkasse angemeldet. Dem aktenkundigen Bericht des Masseverwalters vom 30.10.2009 zufolge wurde im Juni/Juli 2009 von der ***Subunternehmen6*** eine Vielzahl der Dienstverhältnisse beendet und wurden die betreffenden Dienstnehmer in der Folge zum Teil bei der ***Subunternehmen7*** (siehe dazu im Folgenden unter Punkt 1.1.7) angemeldet.

Laut ZMR-Auskunft ist der Alleingesellschafter/Geschäftsführer ***Gf11*** am 30.3.2009 aus dem EU-Raum zugezogen und war dieser ab 30.3.2009 an der Adresse ***Adr19*** amtlich gemeldet (Hauptwohnsitz). Dem aktenkundigen Bericht des Masseverwalters vom 30.10.2009 zufolge war ein ***Gf11*** an der vorgenannten Adresse allerdings weder der Hausverwaltung noch dem Eigentümer der betreffenden Wohnung bekannt.

Von der ***Subunternehmen6*** wurden an das Finanzamt ab März 2009 weder Lohnabgaben gemeldet noch entrichtet. Zudem erfolgten weder im Jahr 2008 noch im Jahr 2009 Umsatzsteuervoranmeldungen. Die Veranlagung der ***Subunternehmen6*** zur Umsatzsteuer sowie die Veranlagung der ***Subunternehmen6*** zur Körperschaftsteuer erfolgte für die Jahre 2008 und 2009 jeweils wegen Nichtabgabe einer Steuererklärung auf der Grundlage einer vom Finanzamt vorgenommenen Schätzung gem § 184 BAO.

Mit 24.04.2009 erfolgte durch das Finanzamt eine Begrenzung der UID-Nummer der ***Subunternehmen6***.

Die Beschwerdeführerin hat mit der ***Subunternehmen6*** keine schriftlichen Vereinbarungen getroffen. Von der Beschwerdeführerin wurden keine Informationen über die ***Subunternehmen6*** eingeholt (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 2).

Die Kontaktaufnahme der Beschwerdeführerin mit der ***Subunternehmen6*** erfolgte den Angaben des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin zufolge über Herrn ***X*** (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 2).

Als Ansprechpartner hat den Angaben des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin zufolge Herr ***Y*** fungiert. Die Rechnungsabwicklung erfolgte persönlich mit Herrn ***Y***. Es erfolgten seitens der Beschwerdeführerin ausschließlich Barzahlungen (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 2).

Die der Beschwerdeführerin ausgestellten Kassaeingangsbelege wurden nach der Maßgabe des Schriftbildes von derselben Person ausgestellt, wie bei der ***Subunternehmen7*** (siehe dazu im Folgenden, Punkt 1.1.7).

1.1.7. ***Subunternehmen7***

Die Beschwerdeführerin hat im Zeitraum September bis November 2009 auf der Grundlage folgender Rechnungen der ***Subunternehmen7*** jeweils einen Aufwand verbucht und den Vorsteuerabzug geltend gemacht:

Rechnungsdatum	Leistungsbezeichnung	Netto	USt
21.09.2009	Beistellung Bürokraft	1.400,00	280,00
21.09.2009	Beistellung Pumpe + Fahrer	14.400,00	2.880,00
02.10.2009	Beistellung Pumpe + Fahrer	2.400,00	480,00
13.11.2009	Pumpenfahrer	4.858,00	971,60

Die ***Subunternehmen7*** wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 3.12.2008 mit Sitz in ***Adr12***, gegründet. Der Sitz wurde mit 7.2.2009 nach ***Adr13***, verlegt.

Alleingesellschafter und Geschäftsführer war zunächst ***Gf12***. Ab 14.7.2009 war ***Gf24*** alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der ***Subunternehmen7***.

An dem im Firmenbuch eingetragenen Sitz an der Adresse ***Adr13***, existierten kein Büro und kein Lager.

Abfragen beim Zentralen Melderegister zufolge verfügt bzw verfügte ***Gf24*** über keinen aufrechten Wohnsitz in Österreich.

Mit Beschluss des Landesgerichts Wiener Neustadt vom ***tt.mm.***2009 wurde ein Antrag auf Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der ***Subunternehmen7*** als unzulässig zurückgewiesen. Dies mit der Begründung, dass gem § 63 KO keine Zuständigkeit eines Insolvenzgerichts bestehe, somit weil der Gemeinschuldner im Inland kein Unternehmen betreibt und im Inland keinen gewöhnlichen Aufenthalt hat und sich im Inland weder eine Niederlassung noch Vermögen des Gemeinschuldners befinden. Am 13.1.2010 erfolgte von Amts wegen die Löschung der Firma im Firmenbuch wegen vermuteter Vermögenslosigkeit.

Von der ***Subunternehmen7*** wurden an das Finanzamt weder Lohnabgaben gemeldet noch entrichtet. Zudem wurden keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben. Mit 11.09.2009 erfolgte durch das Finanzamt eine Begrenzung der UID-Nummer der ***Subunternehmen7***.

Seit dem Geschäftsführerwechsel am 14.7.2009 sind 230 Anmeldungen bei der Gebietskrankenkasse erfolgt. Sozialabgaben wurden nicht entrichtet.

Die Beschwerdeführerin hat mit der ***Subunternehmen7*** keine schriftlichen Vereinbarungen getroffen. Von der Beschwerdeführerin wurden keine Informationen über die ***Subunternehmen7*** eingeholt (vgl Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 2).

Die Kontaktaufnahme der Beschwerdeführerin mit der ***Subunternehmen7*** erfolgte den Angaben des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin zufolge über Herrn ***X*** (vgl Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 2).

Als Ansprechpartner hat den Angaben des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin zufolge Herr ***Y*** fungiert. Die Rechnungsabwicklung erfolgte persönlich mit Herrn ***Y***. Es erfolgten seitens der Beschwerdeführerin ausschließlich Barzahlungen (vgl Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 2).

Die der Beschwerdeführerin ausgestellten Kassaeingangsbelege wurden nach der Maßgabe des Schriftbildes von derselben Person ausgestellt, wie bei der ***Subunternehmen6*** (siehe dazu oben 1.1.6).

1.1.8. ***Subunternehmen8***

Die Beschwerdeführerin hat im Jahr 2009 auf der Grundlage einer Rechnung der ***Subunternehmen8*** (Rechnung vom 30.12.2009) 2.212,00 Euro netto zzgl 442,40 Euro USt aufwandswirksam verbucht und den Vorsteuerabzug geltend gemacht. Als Leistungsbezeichnung ist in der Rechnung „Pumpenfahrer“ angegeben.

Die ***Subunternehmen8*** wurde mit Gesellschaftsvertrag vom ***tt.mm.***2003 mit Sitz in ***Adr14***, gegründet. In der Folge wurde die Geschäftsanschrift 2 mal geändert. Im April 2004 auf ***Adr15***, und zuletzt Ende November 2010 auf ***Adr16***.

Alleingesellschafter und Geschäftsführer war zunächst ***Gf14***. Ab 21.10.2009 war ***Gf15*** alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der ***Subunternehmen8***. Seit 2.6.2010 ist ***Gf16*** als alleiniger Geschäftsführer und zu 100 % beteiligter Gesellschafter im Firmenbuch eingetragen.

Die gemeldete Wohnadresse der Geschäftsführer stimmt jeweils mit der im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsanschrift der ***Subunternehmen8*** überein.

Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom ***tt.mm.***2011 wurde ein Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens als unzulässig zurückgewiesen. Dies mit der Begründung, dass gem § 63 IO keine Zuständigkeit eines Insolvenzgerichts bestehe, somit weil der Gemeinschuldner im Inland kein Unternehmen betreibt und im Inland keinen gewöhnlichen Aufenthalt hat und sich im Inland weder eine Niederlassung noch Vermögen des Gemeinschuldners befinden. Am 21.12.2011 erfolgte von Amts wegen die Löschung der Firma im Firmenbuch.

Die ***Subunternehmen8*** verfügte über kein Personal.

Von der ***Subunternehmen8*** wurden an das Finanzamt weder Lohnabgaben gemeldet noch entrichtet. Zudem erfolgten keine Umsatzsteuervoranmeldungen und wurden keine Steuererklärungen abgegeben.

Die Beschwerdeführerin hat mit der ***Subunternehmen8*** keine schriftlichen Vereinbarungen getroffen. Von der Beschwerdeführerin wurden keine Informationen über die ***Subunternehmen8*** eingeholt (vgl Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 3).

Die Kontaktaufnahme der Beschwerdeführerin mit der ***Subunternehmen8*** erfolgte den Angaben des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin zufolge über Herrn ***X*** (vgl Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 3).

Als Ansprechpartner hat den Angaben des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin zufolge Herr ***Y*** fungiert. Die Rechnungsabwicklung erfolgte persönlich mit Herrn ***Y***. Es erfolgten seitens der Beschwerdeführerin ausschließlich Barzahlungen an Herrn ***Y*** (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 3).

1.1.9. Vorliegen von Scheinrechnungen und Qualifikation der Rechnungsaussteller als sog Briefkastenfirmen

Die Auftragsabwicklung erfolgte bei sämtlichen unter den Punkten 1.1.1. bis 1.1.8. angeführten Rechnungen dergestalt, dass Herr ***GfBf*** als Geschäftsführer der Beschwerdeführerin Herrn ***Y*** mitgeteilt hat, wann er welches Personal benötigt. Daraufhin wurde das betreffende Personal von Herrn ***Y*** geschickt, wobei das geschickte Personal – unabhängig vom jeweiligen Rechnungsaussteller – weitgehend (laut Aussage des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin habe „sich „Irgendwann [...] ein Name geändert“) gleichgeblieben ist. Die Rechnungsabwicklung erfolgte in allen Fällen mit Herrn ***Y*** (vgl. dazu die diesbezüglichen Aussagen in der Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013 sowie in der Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013).

Wie bereits unter Punkt 1.1.1. festgestellt wurde, handelt es sich bei dem Namen ***Y*** um eine Scheinidentität, die vom slowenischen Staatsbürger ***Z*** verwendet wurde (vgl. die am 9.4.2010 erfolgte Berichtigung lt. Polizeidaten im ZMR [ZMR-Zahl ***13***]).

Der Kontakt der Beschwerdeführerin zu Herrn ***Y*** wurde in allen Fällen von Herrn ***X*** hergestellt.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ist festzustellen, dass die in den unter den Punkten 1.1.1. bis 1.1.8. angeführten Eingangsrechnungen der ***Subunternehmen1*** GmbH, der ***Subunternehmen2***, der ***Subunternehmen3***, der ***Subunternehmen4***, der ***Gf9*** Gesellschaft m.b.H., der ***Subunternehmen6***, der ***Subunternehmen7*** und der ***Subunternehmen8*** als Scheinrechnungen zu qualifizieren sind und die in den Rechnungen angeführten Leistungen nicht von den Rechnungsausstellern erbracht wurden. Vielmehr dienten die Rechnungen lediglich dem Zweck, die Beschäftigung von Schwarzarbeitern durch den Beschwerdeführer zu verdecken.

Bei den betreffenden Unternehmen handelt es sich um bloße „Anmeldevehikel“, die selbst keine Geschäftstätigkeit entfalteten und deren einziger Zweck – neben einer allfälligen Ausstellung absoluter Scheinrechnungen, bei denen keinerlei Leistungen erbracht wurden – in der Anmeldung von Arbeitern zur Sozialversicherung in der Absicht, keine oder keine

nennenswerten Beiträge zu entrichten und der Ausstellung von Schein- bzw Deckungsrechnungen an die Beschäftigten der angemeldeten Arbeiter bestand, sohin im „Verkauf“ von Dienstnehmermeldungen zur Sozialversicherung. Eine Vermietung von Betonpumpen an die Beschwerdeführerin ist durch diese Unternehmen nicht erfolgt.

Die Beschwerdeführerin konnte die behaupteten Auftragsverhältnisse insbesondere mangels entsprechender Dokumentationen (siehe dazu auch den folgenden Punkt 1.1.10) nicht glaubhaft machen. Bei den Rechnungsausstellern handelt es sich nicht um die tatsächlichen Empfänger der von der Beschwerdeführerin abgesetzten Beträge.

Weiteres ist festzustellen, dass der somit bei der Beschwerdeführerin als Beschäftigten der von den Scheinunternehmen angemeldeten Arbeitern tatsächlich angefallene Personalaufwand jedenfalls geringer war als der von der Beschwerdeführerin auf der Grundlage der oa Scheinrechnungen verbuchte Aufwand und seitens der Beschwerdeführerin keine Zahlungen erfolgten, die der Höhe nach die in den gegenständlichen Eingangsrechnungen ausgewiesenen Rechnungsbeträge erreichen.

Es liegt folglich in den Streitjahren jeweils ein Mehrgewinn vor, der im Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin keinen Niederschlag gefunden hat und ist insoweit von einem Rückfluss von Geldern an den Gesellschafter-Geschäftsführer der Beschwerdeführerin auszugehen.

1.1.10. Nichterfüllung von Sorgfaltspflichten

Wie unter den Punkten 1.1.1. bis 1.1.8. bereits festgestellt wurde, wurden von der Beschwerdeführerin über die ***Subunternehmen1*** GmbH, die ***Subunternehmen2***, die ***Subunternehmen3***, die ***Subunternehmen4***, die ***Gf9*** Gesellschaft m.b.H., die ***Subunternehmen6***, die ***Subunternehmen7*** und die ***Subunternehmen8*** keinerlei Informationen eingeholt; sie hat betreffend die vorgenannten Unternehmen somit insbesondere keinen Firmenbuchauszug und keinen Gewerberegisterauszug abgefragt und auch keine Abfrage der HFU-Liste durchgeführt. Es liegen keine Kostenvoranschläge bzw Angebotsschreiben oder Stundenaufzeichnungen vor und sind nur mündliche bzw telefonische Absprachen mit Herrn ***Y***, der lediglich bei der ***Subunternehmen2*** als im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer erkennbar zur Vertretung befugt war, getroffen worden. Es wurden keine schriftlichen Vereinbarungen abgeschlossen und es sind ausschließlich Barzahlungen erfolgt. Die Namen der beschäftigten Arbeiter sind dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin weitgehend nicht bekannt und hat die Beschwerdeführerin auch – abgesehen von einer Ausnahme (siehe dazu sogleich) – keine Unterlagen aufbewahrt, aus denen die Identität der Arbeiter hervorgeht. Lediglich bei einem einzigen von der ***Subunternehmen2*** angemeldeten Arbeiter wurde von der Beschwerdeführerin die Kopie einer Anmeldung zur Sozialversicherung aufbewahrt.

Auf Nachfrage des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin bei Herrn ***Y***, weshalb er Rechnungen unterschiedlicher Unternehmen erhalte, obwohl das Personal gleich geblieben sei, wurde dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin mitgeteilt, dass es die Firma für ihn nicht mehr gebe (Grund: verkauft, „pleite“ etc) und hat sich der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin mit dieser Erklärung begnügt. Es sei ihm „egal [gewesen] von welcher Firma die Rechnung kommt“, da „immer alles funktioniert hat“ (vgl Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 5).

Im Ergebnis ist vor diesem Hintergrund festzustellen, dass die Beschwerdeführerin bei der Gestaltung ihrer hier interessierenden Geschäftsbeziehungen zweifellos – ohne dass hiezu Feststellungen zu Gepflogenheiten in der jeweiligen Branche erforderlich wären (vgl in diesem Zusammenhang zB VwGH 7.6.2021, Ra 2021/13/0035) – ihre Sorgfaltspflichten nicht eingehalten hat. Die Unfähigkeit der Beschwerdeführerin, den wahren Zahlungsempfänger bekannt zu geben, ist angesichts der oa Umstände nicht als unverschuldet anzusehen.

1.2. Werbeaufwand ***A GmbH***

Im Jänner 2008 hat Herr ***GfBf*** als Einzelunternehmer „***Einzelunternehmen GfBf***“ mit der ***A GmbH*** einen (aktenkundigen) „Agenturvertrag“ abgeschlossen, mit der eine „umfassende werbliche und kommunikative Betreuung“ des Einzelunternehmens „***Einzelunternehmen GfBf***“ gegen Zahlung eines „Werbudgets“ für das Geschäftsjahr 2008/2009 iHv 40.000,- Euro vereinbart wurde. Betreffend die Vertragslaufzeit wurde vereinbart, dass der Vertrag am 2.1.2008 beginnt und am 31.12.2009 endet.

In der Folge hat die ***A GmbH*** in den Jahren 2009 bis 2011 mehrere Rechnungen über eine Werbespotausstrahlung auf dem TV-Sender ***2*** gelegt, die allesamt an die „Firma ***Einzelunternehmen GfBf***“ (mit Angabe der Geschäftsanschrift und der UID Nummer des Einzelunternehmens) adressiert waren:

Rechnungsdatum	Leistungsbeschreibung	Leistungszeitraum	Rechnungsbetrag inkl. Werbeabgabe zzgl. 20% USt
17.11.2009	„Spot-Ausstrahlung 5x tägl./30 sec 0-00 Uhr Auf ***2***“	2.1.2008-31.12.2009	42.000,00
13.7.2010	„Werbeausstrahlung auf TV Sat Sender ***2***“ (30x	Februar, April, Juni 2010	19.278,00

	monatlich/3x täglich/30 Sekunden)		
3.1.2011	„Werbeausstrahlung auf TV Sat Sender ***2***“ (30x monatlich/3x täglich/30 Sekunden)	August, Oktober, Dezember 2010	19.278,00
17.10.2011	„Werbeausstrahlung auf TV Sat Sender ***2***“ (3x täglich/30 Sekunden)	Februar, April, Juni, August 2011	14.490,00

Die oa Rechnungen wurden im Rechenwerk des Einzelunternehmens

GfBf**Einzelunternehmen GfBf*** aufwandswirksam erfasst und wurde der Vorsteuerabzug geltend gemacht (vgl den aktenkundigen Bericht vom 17.12.2013 über die bei Herrn ***GfBf*****GfBf*** durchgeführte Außenprüfung Tz 3).

Von der Beschwerdeführerin wurde im Jahr 2010 ebenfalls ein Werbeaufwand „***2*** GmbH“ iHv 19.278,00 Euro verbucht. Im Jahr 2011 wurden – ebenso wie beim Einzelunternehmen – Werbeaufwendungen „***2*** GmbH“ iHv 19.278,00 Euro sowie iHv 14.490,00 Euro verbucht. An die Beschwerdeführerin adressierte Rechnungen liegen diesbezüglich nicht vor. Ebenso wenig liegen in diesem Zusammenhang Vereinbarungen betreffend eine an die Beschwerdeführerin erfolgende Leistungserbringung vor und ist festzustellen, dass eine Leistungserbringung an die Beschwerdeführerin auch tatsächlich nicht erfolgt ist, sondern hat die Beschwerdeführerin insoweit eine den Gesellschafter-Geschäftsführer ***GfBf*** treffende Verbindlichkeit aufwandswirksam verbucht und aus den auf das Einzelunternehmen ***Einzelunternehmen GfBf*** ausgestellten Rechnungen den Vorsteuerabzug geltend gemacht.

1.3. ***AB*** Unternehmensberatung

Am 15.9.2008 wurde von der Beschwerdeführerin mit der ***AB*** Unternehmensberatung – ***11*** (im Folgenden bezeichnet als „***AB*** Unternehmensberatung“), eine „Dienstleistungs-Rahmenvereinbarung“ abgeschlossen und wurden in der Folge von der ***AB*** Unternehmensberatung Beratungsleistungen an die Beschwerdeführerin in Zusammenhang mit einer im Jahr 2009 erfolgten Gründung einer Tochtergesellschaft der Beschwerdeführerin in der Slowakei (***12*** s.r.o.) erbracht.

Insgesamt wurden der Beschwerdeführerin in den Jahren 2008 und 2009 von der ***AB*** Unternehmensberatung 8,5 Beratungstage in Zusammenhang mit dem „Projekt

Internationalisierung – Möglichkeiten der Ausweitung des Betonhandelsgeschäfts in EU-Nachbarländer“ zu einem Preis von in Summe 11.000,- Euro netto in Rechnung gestellt.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde im übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Die Abgabenbehörde muss dieser Rsp zufolge den Bestand einer Tatsache nicht im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn nachweisen (vgl zB VwGH 31.5.2017, Ro 2014/13/0025; Ritz, BAO⁶ § 167 Rz 8 mwN).

Unter Berücksichtigung der vorgenannten Grundsätze ist betreffend den vorliegenden Beschwerdefall wie folgt auszuführen:

2.1. Eingangsrechnungen der *****Subunternehmen1*** GmbH, der ***Subunternehmen2***, der ***Subunternehmen3***, der ***Subunternehmen4***, der ***Gf9*** Gesellschaft m.b.H., der ***Subunternehmen6***, der ***Subunternehmen7*** und der ***Subunternehmen8*****

Die unter den Punkten 1.1.1. bis 1.1.10. getroffenen Feststellungen beruhen – soweit ausdrücklich auf bestimmte Unterlagen verwiesen wird – auf den jeweils zitierten aktenkundigen Unterlagen. Soweit kein expliziter Verweis auf einzelne Beweismittel erfolgt, beruhen die getroffenen Feststellungen auf den im Bericht über das Ergebnis der bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Außenprüfung vom 22.11.2013 dargelegten, nicht der Aktenlage widersprechenden Feststellungen der belangten Behörde.

Es ist allgemein bekannt, dass das Baugewerbe und das Baunebengewerbe zu den Hochrisikobranchen in Bezug auf Abgaben- und Sozialversicherungsbetrug gehören. So wird etwa in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage des AuftraggeberInnen-Haftungsgesetzes (ErläutRV 523 BlgNR XXIII. GP 2) zur Notwendigkeit einer besonderen Haftung von Auftrag gebenden Unternehmen in der Baubranche ua wie folgt ausgeführt:

„Zur Frage, warum ein derartiges Sonderhaftungsrecht gerade für den Bereich der Baubranche Platz greifen soll, wird auf die Erläuterungen zum Ministerialentwurf des Sozialbetrugsgesetzes, BGBl. I Nr. 152/2004, verwiesen. Demnach besteht von zehn zur Eintragung in das Firmenbuch angemeldeten Baufirmen bei ca. neun Firmen der Verdacht des Sozialbetruges. Von ca. 800

Firmenbuchanmeldungen von im Baubereich tätigen Firmen pro Jahr existieren rund 600 bis 700 ein Jahr später nicht mehr. Dadurch entsteht ein fiskalischer Schaden zwischen 800 und 1 000 Millionen Euro pro Jahr. Nach etwa sechs bis neun Monaten eröffnen derart unredliche Firmen den Konkurs, ohne die öffentlichen Abgaben und Sozialversicherungsbeiträge zu zahlen. Die ArbeitnehmerInnen wenden sich in der Folge mit ihren Ansprüchen an den Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds.

So sind etwa 60 % der in Wien von Insolvenzen betroffenen ArbeitnehmerInnen in der Bauwirtschaft beschäftigt. Im Jahr 2007 wurden allein in Wien 189 Betriebe aus der Bauwirtschaft insolvent, bundesweit 423. In Wien erhielten 4 498 ArbeitnehmerInnen der Bauwirtschaft in Summe 16 Millionen Euro aus dem Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds, bundesweit waren es 7 352 ArbeitnehmerInnen der Bauwirtschaft, die 30 Millionen Euro vom Fonds erhielten. Den seriösen Unternehmen steht somit eine nicht unerhebliche Zahl von Betrieben gegenüber, bei denen sich im Zuge der Bearbeitung der Verdacht ergab, dass Sozialmissbrauch vorliegt (GeschäftsführerInnen nicht greifbar, keine Firmenunterlagen etc.), wodurch der Sozialversicherung in den vergangenen Jahren Beitragseinnahmen in Millionenhöhe entgingen und die ohnehin schwierige Finanzsituation der Krankenversicherungsträger zusätzlich beeinträchtigt wurde.“

Auch aus einer Vielzahl von Entscheidungen des Bundesfinanzgerichts (vgl zB BFG 27.04.2015, RV/7100326/2013; BFG 11.07.2016, RV/7101093/2013; BFG 12.09.2018, RV/2100604/2016; BFG 04.01.2019, RV/2100828/2017; BFG 15.01.2020, RV/7103113/2013; BFG 02.03.2020, RV/7106441/2019; BFG 30.7.2020, RV/7102378/2018; BFG 16.03.2022, RV/7103718/2017) geht hervor, dass es im Baugewerbe vielfach geübte Praxis ist, Betrugsunternehmen als Subunternehmer vorzuschieben. Demnach wurden zahlreiche Unternehmen gegründet, deren einziger Geschäftszweck es ist, als vermeintliche Subunternehmer, die angeblich Personal stellen, aufzutreten. Alternativ wurden auch bereits bestehende Unternehmen gekauft, um – nach erfolgter Änderung der Gesellschafter, der Geschäftsführer, des Sitzes und oft auch des Tätigkeitsbereiches im Firmenbuch – als ebensolcher Subunternehmer aufzutreten. Diese Unternehmen führten oft überhaupt keine Tätigkeit aus und dienten lediglich dazu, Schein- bzw Deckungsrechnungen auszustellen. In diesem Fall besorgte sich der „Auftraggeber“ selbst Schwarzarbeiter und benötigte daher nur Scheinbelege, um dies zu verdecken. Alternativ stellte der vermeintliche Subunternehmer die Schwarzarbeiter, die überhaupt nicht oder nur der Form halber bei der Sozialversicherung angemeldet wurden, selbst zur Verfügung. Eine Abfuhr von Abgaben an das Finanzamt bzw an die Sozialversicherung erfolgte durch die vermeintlichen Subunternehmer nicht. Durch eine solche Konstruktion wollte der „Auftraggeber“ sowohl die Zahlung der lohnabhängigen Abgaben wie der Lohnsteuer oder der Sozialversicherungsbeiträge vermeiden als auch durch die Verbuchung der vom Subunternehmen ausgestellten Rechnung einen geringeren Betrag an Umsatz- und Einkommen- bzw Körperschaftsteuer abführen.

Den Schwarzarbeitern wurden regelmäßig nicht die Bruttolöhne zuzüglich Nebenkosten ausbezahlt und wurden in den Schein- bzw Deckungsrechnungen daher üblicherweise Rechnungsbeträge ausgewiesen, die über die tatsächlich bezahlten Beträge hinausgehen (vgl zB BFG 30.7.2020, RV/7102378/2018, mwN).

Auch im vorliegenden Beschwerdefall hat die belangte Behörde die Feststellung getroffen, dass ua die ***Subunternehmen1*** GmbH, die ***Subunternehmen2***, die ***Subunternehmen3***, die ***Subunternehmen4***, die ***Gf9*** Gesellschaft m.b.H., die ***Subunternehmen6***, die ***Subunternehmen7*** und die ***Subunternehmen8*** Schein- bzw Deckungsrechnungen ausgestellt haben, um einen Abgaben- und Sozialversicherungsbetrug im oben beschriebenen Sinn zu ermöglichen.

Angesicht des sich aus den unter den Punkten 1.1.1. bis 1.1.9. ergebenden Gesamtbildes der Verhältnisse erscheint diese Feststellung nach Ansicht des erkennenden Gerichtes als schlüssig und als im Einklang mit der Aktenlage und dem allgemeinen Erfahrungsgut stehend. Im Einzelnen ist dazu ergänzend sowie zu den im Rahmen des Beschwerdeverfahrens erfolgten Vorbringen wie folgt auszuführen:

(i) ***Subunternehmen1*** GmbH

Die Beschwerdeführerin bringt in diesem Zusammenhang lediglich vor, dass die betreffende Rechnung nicht erst nach Eröffnung des Konkursverfahrens erstellt wurde und dass die in Rechnung gestellte Fremdleistung mit tatsächlich von der Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen in Zusammenhang stünde.

Dies wird weder von der belangten Behörde noch vom Bundesfinanzgericht in Abrede gestellt. Jedoch vermag dieses Vorbringen die Feststellung, dass es sich um eine Schein- bzw Deckungsrechnung handelt, um einen Abgaben- und Sozialversicherungsbetrug im oben beschriebenen Sinn zu ermöglichen in keiner Weise zu entkräften. Liegt es doch in der Natur der Sache, dass die durch die Schein- bzw Deckungsrechnung verdeckte Beschäftigung von Schwarzarbeitern durch den Beschäftiger zum Zweck der Erbringung von Leistungen durch den Beschäftiger erfolgt.

Ein substantiiertes Vorbringen liegt somit seitens der Beschwerdeführerin insoweit nicht vor.

(ii) ***Subunternehmen2***

Die Beschwerdeführerin bringt in diesem Zusammenhang vor, dass die betreffenden Rechnungen noch vor Eröffnung des Konkursverfahrens erstellt worden seien und die UID-Nummer zum Zeitpunkt der Rechnungslegung noch gültig gewesen sei. Die Bereitstellung einer Buchhaltungskraft sei zudem erforderlich gewesen, da die Beschwerdeführerin zum damaligen Zeitpunkt keine kaufmännischen Angestellten beschäftigt habe und erweise sich dies als fremdüblich.

Dies wird weder von der belangten Behörde noch vom Bundesfinanzgericht in Abrede gestellt. Jedoch vermag dieses Vorbringen die Feststellung, dass Schein- bzw Deckungsrechnungen vorliegen, um einen Abgaben- und Sozialversicherungsbetrug im oben beschriebenen Sinn zu ermöglichen in keiner Weise zu entkräften. Insbesondere erweist sich das Argument, dass (jedenfalls) insoweit keine verdeckte Beschäftigung von Schwarzarbeitern durch die Beschwerdeführerin vorliege, weil mangels eigenen Personals die Bereitstellung einer Buchhaltungskraft erforderlich gewesen sei, offenkundig als nicht schlüssig.

Ein substantiiertes Vorbringen liegt somit seitens der Beschwerdeführerin insoweit nicht vor.

(iii) ***Subunternehmen3***

Die Beschwerdeführerin bringt in diesem Zusammenhang lediglich vor, dass die betreffenden Rechnungen noch vor Eröffnung des Konkursverfahrens erstellt worden seien und die UID-Nummer zum Zeitpunkt der Rechnungslegung noch gültig gewesen sei.

Dem ist zunächst entgegenzuhalten, dass sämtliche Rechnungen den Feststellungen der belangten Behörde zufolge nach erfolgter Begrenzung der UID-Nummer der ***Subunternehmen3*** gelegt wurden. Dieser Umstand wurde der Beschwerdeführerin im Rahmen des BP-Berichts von der belangten Behörde vorgehalten und wurde dem seitens der Beschwerdeführerin mit einer bloßen Behauptung entgegengetreten. Zweckdienliche, diese Behauptung stützende Beweisanträge wurden von der Beschwerdeführerin nicht gestellt. Insbesondere wurde von der Beschwerdeführerin kein Ausdruck einer UID-Abfrage (UID-Bestätigungsverfahren) vorgelegt.

Dessen ungeachtet ist aber das Vorbringen der Beschwerdeführerin von vorneherein nicht dazu geeignet, die Feststellung, dass Schein- bzw Deckungsrechnungen vorliegen, um einen Abgaben- und Sozialversicherungsbetrug im oben beschriebenen Sinn zu ermöglichen, zu entkräften.

Ein substantiiertes Vorbringen liegt somit seitens der Beschwerdeführerin insoweit nicht vor.

(iv) ***Subunternehmen4***

Die Beschwerdeführerin bringt in diesem Zusammenhang lediglich vor, dass die betreffenden Rechnungen noch vor Eröffnung des Konkursverfahrens erstellt worden seien und die UID-Nummer zum Zeitpunkt der Rechnungslegung noch gültig gewesen sei.

Dies wird weder von der belangten Behörde noch vom Bundesfinanzgericht in Abrede gestellt. Jedoch vermag dieses Vorbringen die Feststellung, dass Schein- bzw Deckungsrechnungen vorliegen, um einen Abgaben- und Sozialversicherungsbetrug im oben beschriebenen Sinn zu ermöglichen in keiner Weise zu entkräften.

Ein substantiiertes Vorbringen liegt somit seitens der Beschwerdeführerin insoweit nicht vor.

(v) ***Gf9*** Gesellschaft m.b.H.

Die Beschwerdeführerin bringt in diesem Zusammenhang lediglich vor, dass die betreffenden Rechnungen noch vor Eröffnung des Konkursverfahrens erstellt worden seien und die UID-Nummer zum Zeitpunkt der Rechnungslegung noch gültig gewesen sei.

Dies wird weder von der belangten Behörde noch vom Bundesfinanzgericht in Abrede gestellt. Jedoch vermag dieses Vorbringen die Feststellung, dass Schein- bzw Deckungsrechnungen vorliegen, um einen Abgaben- und Sozialversicherungsbetrug im oben beschriebenen Sinn zu ermöglichen in keiner Weise zu entkräften.

Ein substantiiertes Vorbringen liegt somit seitens der Beschwerdeführerin insoweit nicht vor.

(vi) ***Subunternehmen6***

Die Beschwerdeführerin bringt in diesem Zusammenhang lediglich vor, dass die in Rechnung gestellte Fremdleistung mit tatsächlich von der Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen in Zusammenhang stünde.

Dies wird weder von der belangten Behörde noch vom Bundesfinanzgericht in Abrede gestellt. Jedoch vermag dieses Vorbringen die Feststellung, dass es sich um eine Schein- bzw Deckungsrechnung handelt, um einen Abgaben- und Sozialversicherungsbetrug im oben beschriebenen Sinn zu ermöglichen in keiner Weise zu entkräften. Liegt es doch in der Natur der Sache, dass die durch die Schein- bzw Deckungsrechnung verdeckte Beschäftigung von Schwarzarbeitern durch den Beschäftiger zum Zweck der Erbringung von Leistungen durch den Beschäftiger erfolgt.

Ein substantiiertes Vorbringen liegt somit seitens der Beschwerdeführerin insoweit nicht vor.

(vii) ***Subunternehmen7***

Die Beschwerdeführerin bringt in diesem Zusammenhang lediglich vor, dass die in Rechnung gestellte Fremdleistung mit tatsächlich von der Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen in Zusammenhang stünde.

Dies wird weder von der belangten Behörde noch vom Bundesfinanzgericht in Abrede gestellt. Jedoch vermag dieses Vorbringen die Feststellung, dass es sich um eine Schein- bzw Deckungsrechnung handelt, um einen Abgaben- und Sozialversicherungsbetrug im oben beschriebenen Sinn zu ermöglichen in keiner Weise zu entkräften. Liegt es doch in der Natur der Sache, dass die durch die Schein- bzw Deckungsrechnung verdeckte Beschäftigung von Schwarzarbeitern durch den Beschäftiger zum Zweck der Erbringung von Leistungen durch den Beschäftiger erfolgt.

Ein substantiiertes Vorbringen liegt somit seitens der Beschwerdeführerin insoweit nicht vor.

(viii) ***Subunternehmen8***

Die Beschwerdeführerin bringt in diesem Zusammenhang lediglich vor, dass angesichts der (geringen) Höhe des Rechnungsbetrages die Leistung durch einen Geschäftsführer oder Gesellschafter „locker zu erbringen“ sei und die von der belangten Behörde getroffene Feststellung, dass die ***Subunternehmen8*** über kein Personal verfügte, somit ins Leere gehe.

Dem ist entgegenzuhalten, dass dieses Vorbringen einerseits über eine bloße Behauptung nicht hinausgeht und zudem den eigenen Angaben der Beschwerdeführerin widerspricht, wonach – wie auch in allen anderen Fällen – seitens der Beschwerdeführerin eine Kontaktaufnahme zu Herrn ***Y*** erfolgte und dieser die von der Beschwerdeführerin benötigten Arbeitskräfte schickte (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 3).

Ein substantiiertes Vorbringen liegt somit seitens der Beschwerdeführerin insoweit nicht vor.

Soweit die Beschwerdeführerin darauf hinweist, dass durch die Rechnungsaussteller nicht nur eine Überlassung von Personal, sondern auch eine Vermietung von Betonpumpen an die Beschwerdeführerin erfolgt sei, wobei ca 1/4 der Rechnungsbeträge auf die Pumpenfahrer und ca 3/4 auf die Pumpenmiete entfalle, ist dem zu entgegnen, dass sich die Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang im Ergebnis ausschließlich auf die in den vorliegenden Rechnungen angeführten Angaben stützt. Da es sich hierbei unzweifelhaft um Scheinrechnungen handelt, können diese allerdings nicht zum Beweis über den tatsächlichen Leistungsgegenstand dienen. Vielmehr ist angesichts der Tatsache, dass es sich bei den Rechnungsausstellern um bloße „Anmeldevehikel“ zur Verdeckung von Schwarzarbeit handelt, davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin sämtliche von ihr eingesetzten Betonpumpen vom Geschäftsführer und Mehrheitsgesellschafter der Beschwerdeführerin bzw dessen Einzelunternehmen („***Einzelunternehmen GbF***“), dessen Hauptkunde die Beschwerdeführerin war, bezog (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin betreffend die Betriebsprüfung der Beschwerdeführerin vom 12.9.2013, Seite 3). Dass die Beschwerdeführerin darüber hinaus einen Bedarf nach (weiteren) Betonpumpen gehabt hätte, wurde von der Beschwerdeführerin nicht dargetan. Im Übrigen ist anzumerken, dass in den Rechnungen der ***Subunternehmen1*** GmbH, der ***Subunternehmen4***, der ***Gf9*** Gesellschaft m.b.H. und der ***Subunternehmen8*** eine Betonpumpenmiete nicht angeführt wird und das Beschwerdevorbringen somit auch insoweit bereits in sich widersprüchlich ist.

Der Vollständigkeit halber wird abschließend angemerkt, dass eine Bindung der Abgabenbehörde sowie des Bundesfinanzgerichts an ein freisprechendes Strafurteil schon wegen der anders gearteten Beweisregeln nicht besteht (vgl. zB VwGH 2.9.2009, 2008/15/0045,

mwN). Der Verweis der Beschwerdeführerin auf das Urteil des Landesgerichts Wiener Neustadt, mit dem der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin von der wider ihn erhobenen Anklage, er habe vorsätzlich und in der Absicht, sich durch die wiederkehrende Begehung von Abgabenhinterziehungen eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, gemäß § 214 FinStrG freigesprochen wurde (Grund des Freispruchs: kein Schuldbeweis), geht somit von vorneherein ins Leere.

Vor dem Hintergrund obiger Ausführungen gelangt das erkennende Verwaltungsgericht im Rahmen der freien Beweiswürdigung zum Ergebnis, dass die unter Punkt 1.1.9. getroffenen Sachverhaltsfeststellungen als erwiesen angenommen werden können.

2.2. Werbeaufwand *A GmbH*****

Die unter Punkt 1.2 getroffenen Feststellungen beruhen auf den aktenkundigen Unterlagen. Wenn die Beschwerdeführerin demgegenüber behauptet, es sei seitens der Beschwerdeführerin eine anteilige Kostentragung hinsichtlich der von der ***A GmbH*** erbrachten Werbeleistungen (zu 50%) erfolgt und beruhe dies auf einer Vereinbarung, der zufolge ab 2010 eine Teilung des Werbeaufwandes zwischen der Beschwerdeführerin und dem Einzelunternehmen aufgrund einer positiven Auswirkung des ausgestrahlten Werbespots (auch) auf die Auftragslage der Beschwerdeführerin erfolgen sollte, ist dazu wie folgt auszuführen:

Das zwischen dem Gesellschafter einer GmbH und der GmbH bestehende Naheverhältnis gebietet es, behauptete Vereinbarungen an jenen Kriterien zu messen, welche für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die Vereinbarung muss demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden. Diese Kriterien haben – so die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes – ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung (vgl zum Ganzen VwGH 5.9.2012, 2010/15/0018, mwN).

Bezugnehmend auf die vorgenannte Rsp des VwGH ist im vorliegenden Fall zu berücksichtigen, dass weder eine schriftliche Vereinbarung vorliegt noch sonst der Inhalt der behaupteten Vereinbarung über eine pauschale Kostenaufteilung im Verhältnis 50:50 hinaus in irgendeiner Form präzisiert wurde. Die behauptete Vereinbarung ist auch nicht nach außen zum Ausdruck gekommen, wurden von der Beschwerdeführerin doch weder entsprechende Absprachen mit der ***A GmbH*** vorgenommen, noch erfolgte seitens der ***A GmbH*** eine Rechnungsadressierung an die Beschwerdeführerin. Wenn die Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang behauptet, es seien von der ***A GmbH*** auch an die Beschwerdeführerin Rechnungen ausgestellt worden, so ist dem entgegenzuhalten, dass derartige Rechnungen

nicht aktenkundig sind und von der Beschwerdeführerin trotz dahingehender Aufforderung durch das BFG (Beschluss vom 19.7.2022) bis dato nicht vorgelegt wurden. Zudem erweist sich diese Behauptung auch im Hinblick auf die in den vorliegenden Rechnungen ausgewiesenen Leistungen nicht als schlüssig. So betrug etwa das in den Jahren 2008 und 2009, in denen dem Vorbringen der Beschwerdeführerin zufolge noch keine diesbezügliche Kostenteilung mit der Beschwerdeführerin vereinbart gewesen sei, das verrechnete jährliche Nettoentgelt (inklusive Werbeabgabe) für eine 5 Mal täglich erfolgende Ausstrahlung des Werbespots auf 21.000,- Euro. Demgegenüber belief sich das verrechnete Nettoentgelt (inklusive Werbeabgabe) für das Jahr 2010, wobei sich der abgerechnete Leistungszeitraum hier lediglich auf die Monate Februar, April und Juni (Rechnung vom 13.7.2010) und die Monate August, Oktober und Dezember (Rechnung vom 3.1.2011) beschränkt, auf insgesamt 38.556,00 Euro für eine 3 Mal täglich erfolgende Ausstrahlung des Werbespots. Rechnet man diesen Betrag auf den Leistungsumfang des Vorjahres hoch (somit bei Unterstellung einer ganzjährigen Ausstrahlung 5 Mal täglich), ergäbe sich ein Betrag von 96.390,00 Euro ($[38.556,00/8*12]/3*5$). Bereits ohne Berücksichtigung des Umstandes, dass das für die Jahre 2008 und 2009 verrechnete Entgelt (21.000,- Euro p.a.) auch die Konzeption und Produktion des Werbespots beinhaltet, bedeutet dies eine beträchtliche Kostensteigerung von mehreren hundert Prozent. Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin zufolge würde es sich bei dem vorgenannten Betrag allerdings erst um 50% des von der ***A GmbH*** in Summe verrechneten Entgelts handeln. Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, das sich – wie oben bereits erwähnt wurde – auf eine bloße Behauptung beschränkt, ist vor diesem Hintergrund als nicht glaubhaft anzusehen.

2.3. *AB*** Unternehmensberatung**

Die unter Punkt 1.3 getroffenen Feststellungen beruhen auf den aktenkundigen Unterlagen.

Dafür, dass betreffend die von der ***AB*** Unternehmensberatung ausgestellten Rechnungen vom Vorliegen von Scheinrechnungen ausgegangen werden müsste, liegen im Beschwerdefall keine Anhaltspunkte vor und hat die belangte Behörde keine diesbezüglichen Feststellungen getroffen. Vielmehr geht auch die belangte Behörde erkennbar davon aus, dass die erbrachten Beratungsleistungen mit der von der Beschwerdeführerin vorgenommenen Unternehmensgründung in der Slowakei in Zusammenhang stehen (vgl. Bericht über das Ergebnis der Außenprüfungen Tz 3).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Eingangsrechnungen der *****Subunternehmen1*** GmbH, der *****Subunternehmen2***, der *****Subunternehmen3***, der *****Subunternehmen4***, der *****Gf9*** Gesellschaft m.b.H., der *****Subunternehmen6***, der *****Subunternehmen7*** und der *****Subunternehmen8*******************

3.1.1. Vorliegen verdeckter Ausschüttungen

3.1.1.1. Nichtabzugsfähigkeit der verbuchten Aufwendungen

Gemäß § 23 Abs 1 BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

Gemäß § 8 Abs 2 KStG 1988 ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen

- im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder
- entnommen oder
- in anderer Weise verwendet wird.

§ 184 BAO lautet:

„(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.“

Vor dem Hintergrund der unter Punkt 1.1.9 getroffenen Sachverhaltsfeststellungen, dass die in den unter den Punkten 1.1.1. bis 1.1.8. angeführten Eingangsrechnungen als Scheinrechnungen zu qualifizieren sind und diese lediglich dem Zweck dienten, die Beschäftigung von Schwarzarbeitern durch den Beschwerdeführer zu verdecken, lag ein

Mehrgewinn vor, der im Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin keinen Niederschlag gefunden hat.

Nach der stRsp des VwGH sind bei einer derartigen Sachlage im Rahmen der Gewinnermittlung einer Kapitalgesellschaft zugerechnete Mehrgewinne in der Regel als den Gesellschaftern zugeflossen zu werten (vgl VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115; 18.9.2003, 99/15/0262; 19.7.2000, 97/13/0241 und 0242).

Als Mehrgewinn sind im vorliegenden Beschwerdefall die Differenzbeträge zwischen den Rechnungsbeträgen und dem bei der Beschwerdeführerin für die Beschäftigung von Schwarzarbeitern tatsächlich angefallenen Personalaufwand anzusetzen (vgl zu einem ähnlich gelagerten Sachverhalt zB BFG 24.5.2019, RV/7100326/2015, und dazu VwGH 3.12.2021, Ra 2019/13/0074; vgl zB auch VwGH 25.4.2001, 98/13/0081).

Die Höhe des beim Beschwerdeführer für die Beschäftigung von Schwarzarbeitern angefallenen Personalaufwandes wurde von der belangten Behörde gemäß § 184 BAO geschätzt. Sie hat ihrer Schätzung dabei zunächst darauf gestützt, dass erfahrungsgemäß nur ein Teil der in Deckungsrechnungen ausgewiesenen Beträge zur Bezahlung von Schwarzarbeitern verwendet wird. Mangels anderer Anhaltspunkte war die Höhe der für die Leistungserbringung erforderlichen Aufwendungen im Wege einer – in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes anerkannten (vgl zB VwGH 9.12.1992, 91/13/0094) – griffweisen Schätzung zu ermitteln. Der auf Erfahrungswerten der Finanzverwaltung beruhenden Schätzung dieser Lohnaufwendungen für Schwarzarbeiter mit 50% der Rechnungsbeträge hat die Beschwerdeführerin nichts Konkretes entgegengesetzt (siehe dazu die Ausführungen unter Punkt 2.1.1) und vermag auch das erkennende Verwaltungsgericht insoweit eine Rechtswidrigkeit der von der belangten Behörde vorgenommenen Schätzung nicht zu erkennen.

Somit sind dem Gewinn der Beschwerdeführerin im Schätzungsweg 50% der in den Rechnungen verzeichneten Nettobeträge (Differenz zwischen den in Rechnung gestellten Beträgen und dem geschätzten Lohnaufwand) als verdeckte Ausschüttung (§ 8 Abs 2 KStG 1988) hinzuzurechnen.

3.1.1.2. KEst-Haftung

§ 93 EStG 1988 in der im Beschwerdefall maßgeblichen Fassung lautet auszugsweise wie folgt:

„(1) Bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) wird die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

(2) Inländische Kapitalerträge liegen vor, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat oder Zweigstelle im Inland eines Kreditinstituts ist und es sich um folgende Kapitalerträge handelt:

1. a) Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung.

...“

§ 95 EStG 1988 in der im Beschwerdefall maßgeblichen Fassung lautet auszugsweise wie folgt:

„(1) Die Kapitalertragsteuer beträgt 25%.

(2) Schuldner der Kapitalertragsteuer ist der Empfänger der Kapitalerträge. Die Kapitalertragsteuer ist durch Abzug einzubehalten. Der zum Abzug Verpflichtete (Abs. 3) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer. Bei Kapitalerträgen gemäß § 93 Abs. 3 Z 5, bei denen die Kapitalertragsteuer auf Grundlage von Meldungen gemäß § 40 Abs. 2 Z 2 vierter Satz des Investmentfondsgesetzes 1993 und gemäß § 40 Abs. 2 Z 2 dritter Satz des Immobilien-Investmentfondsgesetzes einbehalten wird, geht die Haftung für die Richtigkeit der gemeldeten Beträge auf den Rechtsträger des ausländischen Kapitalanlagefonds über. Wird Kapitalertragsteuer auf Grundlage von Meldungen gemäß § 40 Abs. 2 Z 2 fünfter Satz des Investmentfondsgesetzes 1993 und gemäß § 40 Abs. 2 Z 2 vierter Satz des Immobilien-Investmentfondsgesetzes einbehalten, haften für die Richtigkeit der gemeldeten Beträge der Rechtsträger des ausländischen Kapitalanlagefonds und der steuerliche Vertreter zur ungeteilten Hand.

(3) Zum Abzug der Kapitalertragsteuer ist verpflichtet:

1. Bei inländischen Kapitalerträgen (§ 93 Abs. 2) der Schuldner der Kapitalerträge.

...“

Zu den abzugsteuerpflichtigen Kapitalerträgen gehören auch verdeckte Ausschüttungen (vgl zB VwGH 5.2.2021, Ro 2019/13/0027; 28.5.2015, Ro 2014/15/0046; 19.7.2000, 97/13/0241 und 0242).

Somit unterliegen nach der Maßgabe der unter Punkt 3.1.1.1 erfolgten Ausführungen 50% der in den Rechnungen verzeichneten Nettobeträge (Differenz zwischen den in Rechnung gestellten Beträgen und dem geschätzten Lohnaufwand) zuzüglich der zu Unrecht geleisteten Umsatzsteuerbeträge („Vorsteuern“) als verdeckte Ausschüttungen der Kapitalertragsteuer und wurde die Beschwerdeführerin von der belangten Behörde somit insoweit zu Recht gem § 95 Abs 2 EStG 1988 zur Haftung herangezogen.

Bei verdeckten Ausschüttungen ist zu beachten, ob die ausschüttende Körperschaft auch die auf die Ausschüttung entfallende Kapitalertragsteuer trägt oder ob sie diese auf den begünstigten Gesellschafter überwälzt. Trägt die Körperschaft die Kapitalertragsteuer, dann ist auch darin eine Vorteilszuwendung gelegen, sodass beim Gesellschafter im Rahmen seiner Einnahmen aus der Gewinnausschüttung und auch bei der auf Basis der Einnahmen vorzuschreibenden Kapitalertragsteuer dieser Vorteil einzubeziehen ist (vgl § 93 Abs 4 Z 3 EStG 1988). Fordert hingegen die Körperschaft die auf die verdeckte Ausschüttung entfallende Kapitalertragsteuer (in angemessener Frist) ein, ist die Ausschüttung als Betrag vor Abzug der Kapitalertragsteuer (Bruttobetrag) anzusehen (vgl VwGH 5.9.2012, 2010/15/0018; 25.11.2010, 2007/15/0104, mwN).

Die beschwerdeführende Partei hat im gegenständlichen Beschwerdefall keine Rückzahlungsverpflichtung (für den Fall des Zurechtbestehens) behauptet (vgl VwGH 5.9.2012, 2010/15/0018; 28.9.2011, 2006/13/0084, mwN), sodass die belangte Behörde die KESt zu Recht mit 33,33% der betreffenden Zahlungsbeträge berechnet hat.

3.1.2. Nichtabzugsfähigkeit des geschätzten Personalaufwandes

Gemäß § 162 Abs 1 BAO kann die Abgabenbehörde, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten und Aufwendungen abgesetzt werden, verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nach § 162 Abs 2 BAO nicht anzuerkennen.

Einer Aufforderung nach § 162 Abs 1 BAO ist dann nicht entsprochen, wenn ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften die Feststellung getroffen wird, dass die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger der abgesetzten Beträge sind (vgl VwGH 3.12.2021, Ra 2019/13/0074; 9.6.2020, Ra 2020/13/0001, mwN). Hat die namhaft gemachte Person eine Leistung nicht erbracht, sei es, dass es sich dabei um eine „Briefkastenfirma“, dh um ein Unternehmen handelt, das keinen geschäftlichen Betrieb hat und deswegen keine Leistung erbringen kann, sei es aus anderen Gründen, so kann diese Person auch nicht als Empfänger im Sinne des § 162 BAO angesehen werden (vgl zB VwGH 31.8.2020, Ra 2020/15/0022, mwN).

§ 162 BAO beruht auf dem Grundsatz, dass das, was bei dem einen Abgabepflichtigen abzusetzen ist, bei dem anderen versteuert werden muss, wenn nicht steuerpflichtige Einnahmen unversteuert bleiben sollen. Es kann daher die Absetzung von Betriebsausgaben trotz feststehender sachlicher Berechtigung abgelehnt werden, solange nicht die Möglichkeit, die entsprechenden Einnahmen beim Empfänger zu besteuern, dadurch sichergestellt ist, dass der Steuerpflichtige den Empfänger konkret genannt hat. Es dürfen allerdings dem Steuerpflichtigen keine offenbar unerfüllbaren Aufträge zum Nachweis der Empfänger erteilt

werden. „Offenbar unerfüllbar“ sind derartige Aufträge aber nur dann, wenn eine unverschuldete, tatsächliche Unmöglichkeit, die Empfänger der geltend gemachten Betriebsausgaben namhaft zu machen, vorliegt. Es darf nicht in der Macht des Steuerpflichtigen gestanden haben, die tatsächlichen Umstände, die ihn an der Bezeichnung der Empfänger hindern, abzuwenden (vgl VwGH 3.12.2021, Ra 2019/13/0074; 20.12.2017, Ra 2016/13/0041, mwN).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat ein Abgabepflichtiger bei der Gestaltung seiner Geschäftsbeziehungen Sorgfaltspflichten einzuhalten (vgl VwGH 27.11.2020, Ra 2018/13/0059). Hat sich ein Abgabepflichtiger in Geschäftsbeziehungen eingelassen, nach deren Gestaltung ihm eine den Anforderungen nach § 162 BAO entsprechende Nennung der Zahlungsempfänger nicht möglich war, geht dies im Grunde des § 162 BAO zu seinen Lasten (vgl VwGH 9.3.2005, 2002/13/0236; 3.12.2021, Ra 2019/13/0074).

Wie unter Punkt 1.1 festgestellt wurde, handelt es sich bei der ***Subunternehmen1*** GmbH, der ***Subunternehmen2***, der ***Subunternehmen3***, der ***Subunternehmen4***, der ***Gf9*** Gesellschaft m.b.H., der ***Subunternehmen6***, der ***Subunternehmen7*** und der ***Subunternehmen8*** nicht um die tatsächlichen Empfänger der von der Beschwerdeführerin abgesetzten Beträge und ist daher die durch die Beschwerdeführerin erfolgte Benennung derselben als unzureichend zu werten. Der Aufforderung des Bundesfinanzgerichts nach § 162 Abs 1 BAO ist somit nicht entsprochen worden.

Soweit die Beschwerdeführerin vorbringt, es seien tatsächlich Leistungen erbracht und Zahlungen geleistet worden, ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach der Umstand, dass die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger der behaupteten Zahlungen sind, einer Absetzung der geltend gemachten Zahlungen als Betriebsausgaben iSd § 162 BAO selbst dann entgegensteht, wenn vom tatsächlichen Vorliegen – an unbenannt gebliebene Empfänger – geleisteter Zahlungen auszugehen ist (vgl VwGH 24.1.2018, Ra 2015/13/0032, mwN). Im Falle einer rechtmäßigen Aufforderung zur Empfängerbenennung bleibt der Rsp des VwGH zufolge für eine Schätzung der Aufwendungen nach § 184 BAO kein Raum, weil durch eine solche Vorgangsweise das in der Versteuerung geleisteter Beträge beim Zahlungsempfänger bestehende Ziel des § 162 BAO nicht erreicht würde (vgl zB VwGH 25.4.2013, 2013/15/0155, mwN).

Betreffend die Außerachtlassung der gebotenen Sorgfalt durch die Beschwerdeführerin ist darauf zu verweisen, dass ein Steuerpflichtiger bereits nach der BAO verpflichtet ist, Bücher und Aufzeichnungen zu führen und diese sowie sonstige Unterlagen, die für die Abgabenerhebung von Bedeutung sind, aufzubewahren (vgl VwGH 3.12.2021, Ra 2019/13/0074).

Da es sich bei den von der Beschwerdeführerin als Zahlungsempfänger benannten Unternehmen den unter den Punkten 1.8 bis 1.9 getroffenen Feststellungen zufolge nicht um die tatsächlichen Empfänger der von der Beschwerdeführerin abgesetzten Beträge handelt und aufgrund der Außerachtlassung der gebotenen Sorgfalt durch die Beschwerdeführerin (siehe dazu Punkt 1.10), sind die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Betriebsausgaben im Ergebnis zur Gänze nicht anzuerkennen (vgl. zB VwGH 3.12.2021, Ra 2019/13/0074; BFG 16.3.2021, RV/7104669/2020; BFG 3.2.2020, RV/7104405/2015).

Klarstellend ist in diesem Zusammenhang anzumerken, dass sich die Nichtabzugsfähigkeit der beantragten Absetzungen in diesem Zusammenhang lediglich hinsichtlich des mit 50% der Rechnungsbeträge geschätzten Personalaufwandes auf die Bestimmung des § 162 Abs 2 BAO stützt. Demgegenüber ergibt sich die Nichtabzugsfähigkeit der – ebenfalls mit 50% der Rechnungsbeträge geschätzten – Rückflüsse an den Gesellschafter-Geschäftsführer der Beschwerdeführerin bereits aus § 8 Abs 2 KStG 1988 und ist dieser Bestimmung insoweit der Vorrang gegenüber der Bestimmung des § 162 Abs 2 BAO einzuräumen, da eine Verweigerung der beantragten Absetzungen gemäß § 162 Abs 2 BAO und eine Zurechnung beim tatsächlichen Empfänger einander ausschließen (vgl. zB VwGH 22.3.1995, 93/13/0076).

Im Hinblick darauf, dass den bekämpften Bescheiden zufolge der Betriebsausgabenabzug hinsichtlich des Personalaufwandes noch anerkannt wurde, ist darauf hinzuweisen, dass das Bundesfinanzgericht gemäß § 279 Abs 1 zweiter Satz BAO dazu berechtigt ist, *„sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.“*

Es besteht nach dem Wortlaut des § 279 Abs 1 BAO kein Verböserungsverbot (zB Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³, § 279 Anm 32; Unger in Althuber/Tanzer/Unger, BAO-HB § 279, 780; ebenso zu § 289 BAO aF zB VwGH 25.4.2013, 2012/15/0161). Das Bundesfinanzgericht kann die Bescheide der belangten Behörde somit auch zu Ungunsten der beschwerdeführenden Partei abändern.

3.1.3. Zeitliche Zuordnung von Nachforderungen an Lohnsteuer, DB und DZ

Die Beschwerdeführerin ermittelt ihren steuerlichen Gewinn gemäß § 5 EStG 1988.

Die belangte Behörde hat die aus den im Rahmen der Außenprüfung getroffenen Feststellungen resultierenden Nachforderungen von Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag eine Passivierung in jenen Jahren vorgenommen, in denen der Abgabenanspruch entstanden ist. Eine derartige Passivierung kommt im Beschwerdefall jedoch aus nachstehenden Gründe nicht in Betracht:

Die zum Bilanzstichtag gegebene bloße Möglichkeit einer Inanspruchnahme des Abgabepflichtigen reicht für eine entsprechende Passivierung nicht aus, weil der Ansatz einer Verbindlichkeit in der Bilanz die Gewissheit über den Bestand der Verbindlichkeit am Bilanzstichtag voraussetzt (vgl VwGH 27.1.2009, 2006/13/0062). Zu den jeweiligen Bilanzstichtagen war jedoch weder dem Grunde noch der Höhe nach bereits absehbar, ob die vom Beschwerdeführer vorgenommene Beschäftigung von Schwarzarbeitern und die damit einhergehende Hinterziehung von Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag seitens des Finanzamtes entdeckt werden würde.

Für die Frage der Passivierung einer Verbindlichkeit kommt es nach der Rsp des VwGH auf den Kenntnisstand des Verpflichteten über den konkreten Bestand einer Verbindlichkeit am Bilanzstichtag zum jeweiligen Bilanzerstellungszeitpunkt an (Grundsatz der subjektiven Richtigkeit der Bilanz; vgl VwGH 25.5.2016, 2013/15/0257). Die Kenntnis eines Täters von der Tatbegehung allein genügt für die Passivierung einer daraus allenfalls resultierenden Verbindlichkeit nicht (vgl VwGH 23.2.2017, Ra 2015/15/0023).

Auch die Bildung einer Rückstellung für sonstige ungewisse Verbindlichkeiten gemäß § 9 Abs 1 Z 3 EStG 1988 setzt nach § 9 Abs 3 EStG 1988 voraus, dass konkrete Umstände nachgewiesen und festgestellt werden können, nach denen im jeweiligen Einzelfall zum Bilanzstichtag mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit ernsthaft zu rechnen ist (vgl VwGH 23.2.2017, Ra 2015/15/0023).

Damit ist aber eine Passivierung der gegenständlichen Steuernachforderungen erst dann vorzunehmen, wenn die Nachforderung zumindest der Höhe nach bekannt und deren Geltendmachung hinreichend wahrscheinlich ist und kommt somit eine Passivierung bereits in jenen Jahren, in denen der Abgabenanspruch entstanden ist, nicht in Betracht.

3.1.4. Vorsteuerabzug

Gemäß § 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer, der die in dieser Gesetzesstelle angeführten Erfordernisse erfüllt, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG 1994) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Wie unter Punkt 1.1.9 festgestellt wurde, handelt es sich bei den gegenständlichen Rechnungen der der ***Subunternehmen1*** GmbH, der ***Subunternehmen2***, der ***Subunternehmen3***, der ***Subunternehmen4***, der ***Gf9*** Gesellschaft m.b.H., der ***Subunternehmen6***, der ***Subunternehmen7*** und der ***Subunternehmen8*** um bloße Scheinrechnungen und wurden die in den Rechnungen angegebenen Leistungen nicht von den Rechnungsausstellern erbracht.

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug aus einer Rechnung ist allerdings, dass tatsächlich eine Leistung erbracht wurde. Ein Vorsteuerabzug aus einem Scheingeschäft ist daher nach der stRsp des VwGH unzulässig (vgl zB VwGH 4.6.2008, 2005/13/0129; *Ruppe/Achatz*, UStG⁵ § 12 Rz 36 mwN). Dies selbst dann, wenn die in der Rechnung über das Scheingeschäft ausgewiesene Umsatzsteuer tatsächlich abgeführt worden wäre (vgl zB VwGH 27.2.2002, 98/13/0053; *Ruppe/Achatz*, UStG⁵ § 12 Rz 36 mwN), was gegenständlich jedoch ohnehin nicht der Fall ist (siehe dazu die diesbezüglichen unter den Punkten 1.1.1 bis 1.1.8 angeführten Sachverhaltsfeststellungen).

Vor diesem Hintergrund hat die belangte Behörde den von der Beschwerdeführerin – gestützt auf die gegenständlichen Scheinrechnungen – geltend gemachten Vorsteuerabzug zu Recht versagt. Anderes lässt sich im Übrigen auch nicht aus dem Unionsrecht ableiten. Diesbezüglich sei auf das Erkenntnis des BFG vom 19.04.2022, RV/7102358/2021 (Punkt 3.2.6.2. Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug) verwiesen.

3.2. Werbeaufwand *A GmbH*****

3.2.1. Nichtabzugsfähigkeit der verbuchten Aufwendungen

Vor dem Hintergrund der unter Punkt 1.2 getroffenen Sachverhaltsfeststellungen, dass die Beschwerdeführerin an den Gesellschafter-Geschäftsführer der Beschwerdeführerin adressierte Rechnungen aufwandswirksam verbucht hat, obwohl diese im Rahmen der vom Gesellschafter-Geschäftsführer als Einzelunternehmer erzielten Einkünfte ebenfalls erfasst wurden, lag ein Mehrgewinn vor, der im Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin keinen Niederschlag gefunden hat und ist bei einer derartigen Sachlage davon auszugehen, dass der Mehrgewinn als dem Gesellschafter-Geschäftsführer zugeflossen zu werten und den von der Beschwerdeführerin erzielten Einkünften als verdeckte Ausschüttung (§ 8 Abs 2 KStG 1988) hinzuzurechnen ist. Auf die diesbezüglichen unter Punkt 3.1.1. erfolgten Ausführungen wird verwiesen.

3.2.2. KEst-Haftung

Wie unter Punkt 3.1.1.2 dargelegt wurde, gehören zu den gem § 93 Abs 1 EStG 1988 abzugsteuerpflichtigen Kapitalerträgen auch verdeckte Ausschüttungen und erfolgte auch betreffend die von der belangten Behörde in Zusammenhang mit den von der Beschwerdeführerin verbuchten Werbeaufwendungen geltend gemachte Haftung zu Recht. Auf die unter Punkt 3.1.1.2 erfolgten Ausführungen wird verwiesen.

3.2.3. Vorsteuerabzug

Der Vorsteuerabzug setzt gemäß § 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994 voraus, dass dem Unternehmer von einem anderen Unternehmer in einer Rechnung iSd § 11 UStG 1994 die Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, an ihn gesondert ausgewiesen wird.

Ein Vorsteuerabzug aus Rechnungen, die auf den Namen einer anderen Person lauten, ist lediglich bei unfreier Versendung sowie bei Reisekosten (§ 13 Abs 2 UStG 1994) möglich (vgl. *Ruppe/Achatz*, UStG⁵ § 12 UStG Rz 41).

Somit stand aber der Beschwerdeführerin im gegenständlichen Fall in Zusammenhang mit den von der ***A GmbH*** ausgestellten Rechnungen bereits mangels Vorliegen einer auf sie lautenden Rechnung ein Vorsteuerabzug nicht zu.

3.3. ***AB*** Unternehmensberatung

Die Abgabenbehörde trägt die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können (vgl. zB VwGH 8.2.1990, 89/16/0180).

Die belangte Behörde hat im Beschwerdefall keine Feststellungen getroffen, aus denen abgeleitet werden könnte, dass die von der Beschwerdeführerin als Betriebsausgaben abgesetzten Zahlungen an die ***AB*** Unternehmensberatung nicht in der von der Beschwerdeführerin beantragten Höhe anzuerkennen wären. Der Beschwerde ist somit insoweit stattzugeben.

3.4. Unzulässigkeit der 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.

Strittig sind im Beschwerdefall im Wesentlichen im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu klärende Tatfragen, die als solche einer Revision grundsätzlich nicht zugänglich sind. Soweit im Beschwerdefall Rechtsfragen zu lösen sind, folgt das Bundesfinanzgericht der im Rahmen der rechtlichen Erwägungen dieses Erkenntnisses zitierten einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden ist.

Linz, am 8. November 2022