

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr*** vertreten Mag. Valentin Piskernik, Rechtsanwalt, als Masseverwalter (***Ins-GZ*** des LG Wr. Neustadt), Marktplatz 17, 2380 Perchtoldsdorf, über die Beschwerde vom 27. Mai 2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling (heute zuständig: Finanzamt Österreich) vom 5. Dezember 2013 betreffend Haftung für Lohnsteuer 2007 bis 2009, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe 2007 bis 2009 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2007 bis 2009, Steuernummer ***BFStNr***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheiden vom 5.12.2013 verfügte die belangte Behörde die Haftung der Beschwerdeführerin für Lohnsteuer 2007 (€ 1.914,00), 2008 (€ 4.842,42) und 2009 (€ 6.427,84) und setzte Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe (DB) 2007 (€ 574,20), 2008 (€ 1.452,72) und 2009 (€ 1.928,35) sowie Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag (DZ) 2007 (€ 51,04), 2008 (€ 129,13) und 2009 (€ 171,41) fest. Dem war eine Außenprüfung vorausgegangen, in der die belangte Behörde eine Reihe von Firmen, welche von der Beschwerdeführerin mit Bauleistungen beauftragt wurden, als Scheinfirmen qualifizierte. Diese seien tatsächlich nicht operativ tätig gewesen. Die ausführenden Arbeiter seien in der Absicht, keine Lohnabgaben zu entrichten, auf Anweisung oder zumindest mit Wissen der Beschwerdeführerin lediglich zum Schein auf diese Firmen angemeldet worden und seien Schein- bzw. Deckungsrechnungen ausgestellt worden, um den Lohnaufwand des Beschäftigers (Beschwerdeführerin) weiterzuverrechnen. Die belangte Behörde rechnete daher diese

Arbeitnehmer in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der Beschwerdeführerin zu. Da die Arbeiten erbracht wurden, sei der Lohnaufwand im Schätzungswege mit 50 % der Rechnungsbeträge anzunehmen und wurden auf Basis dieses Lohnaufwandes die o.a. Abgaben festgesetzt.

Dagegen richtet sich die gegenständliche (infolge Fristverlängerung bis 31.5.2014 mit Bescheid der belangten Behörde vom 16.1.2014 rechtzeitige) Beschwerde vom 27.5.2014. In dieser macht die Beschwerdeführerin i.W. geltend, dass die von ihr beauftragten Firmen im Zeitpunkt der Rechnungslegung über eine gültige UID verfügt hätten, die verrechneten Leistungen erbracht worden seien und ihr kein Weisungsrecht gegenüber den eingesetzten Arbeitern zukomme.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 29.6.2016 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Begründend führte sie aus, dass die Beschwerdeführerin lediglich auf die im Rechnungsausstellungszeitpunkt gültigen UID's verweist, die Feststellungen der Betriebsprüfung aber nicht durch neues konkretes Vorbringen widerlegen könne.

Mit Schriftsatz vom 21.7.2016 stellte die Beschwerdeführerin Vorlageantrag gemäß § 264 BAO. In einem weiteren - ebenfalls mit 21.7.2016 datierten, jedoch erst am 1.9.2015 eingelangten - Schriftsatz führt sie ergänzend aus, dass ihr Geschäftsführer mit Urteil des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom XX.XX.XXXX, ***Str-GZ***, vom Vorwurf der Hinterziehung (u.a.) der gegenständlichen Lohnabgaben freigesprochen worden sei. Weiters bemängelt sie, dass die Schätzung des Lohnaufwandes mit 50 % der Rechnungsbeträge unzureichend begründet sei.

Mit Beschluss des LG Wiener Neustadt vom YY.YY.YYYY, ***Ins-GZ***, wurde ein Konkursverfahren über das Vermögen der Beschwerdeführerin eröffnet und RA Mag. Valentin Piskernik zum Masseverwalter bestellt. Mit Schreiben vom 30.1.2023 zog die Beschwerdeführerin den im Vorlageantrag gestellten Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie auf Entscheidung durch den Senat zurück.

Anzumerken ist, dass die belangte Behörde auch die Haftung für KEST verfügt sowie KöSt und USt festgesetzt hat (jeweils für den Zeitraum 2007-2011) und die Beschwerde vom 27.5.2014 auch gegen diese Bescheide gerichtet ist. Über diese Abgaben wurde in einem gesonderten Verfahren (RV/7100751/2017 des Bundesfinanzgerichtes) mit Erkenntnis vom 8.11.2022 abgesprochen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin war im streitgegenständlichen Zeitraum im Baugewerbe tätig, indem sie insbesondere Betonpumpen auf diversen Baustellen eingesetzt hat (Betonförderung). Die

hierfür erforderlichen Pumpen mietete sie von ihrem Geschäftsführer, der als Einzelunternehmer einen Baumaschinenverleih betrieb, zum Teil wurden diese Maschinen einschließlich Personal vorgeblich von Drittfirmen beigestellt, die auch entsprechende Rechnungen an die Beschwerdeführerin legten. Diese Drittfirmen waren tatsächlich nicht operativ tätig, sodass sie die verrechneten Leistungen nicht erbringen konnten und auch nicht erbracht haben. Dazu im Einzelnen:

a. *A*** GmbH**

Die Beschwerdeführerin hat im Jahr 2009 auf der Grundlage einer Rechnung der ***A*** GmbH vom 7.12.2009 € 8.008,00 netto als Fremdleistungsaufwand verbucht. Als Leistungsbezeichnung ist in der Rechnung „Bereitstellung Pumpenfahrer“ für den Leistungszeitraum November 2009 angegeben.

Die ***A*** GmbH wurde mit Erklärung vom 1.12.2008 mit Sitz in ***A-Adr***, gegründet. Als Geschäftsführer und Gesellschafter war im Firmenbuch zunächst ***A-Gf1*** eingetragen. Im Juni 2009 wurde ***A-Gf2*** als Alleingesellschafter und Geschäftsführer der ***A*** GmbH im Firmenbuch eingetragen. ***A-Gf2*** verfügt über keinen aufrechten Wohnsitz in Österreich (ZMR-Abfrage vom 21.2.2023). Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 7.12.2009 wurde der Konkurs über das Vermögen der ***A*** GmbH eröffnet. Am 9.7.2010 erfolgte die amtswegige Löschung im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit.

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

Die von der Beschwerdeführerin verbuchte Rechnung wurde am Tag der Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der ***A*** GmbH und nach erfolgter Begrenzung der UID- Nummer der ***A*** GmbH gelegt. Zudem liegt auch der in der Rechnung ausgewiesene Leistungszeitraum zeitlich nach der erfolgten Begrenzung der UID-Nummer. Die Beschwerdeführerin hat mit der ***A*** GmbH keine schriftlichen Vereinbarungen getroffen und existieren auch keine Leistungsnachweise. Von der Beschwerdeführerin wurden keine Informationen über die ***A*** GmbH eingeholt (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 1).

Die Kontaktaufnahme mit der Beschwerdeführerin erfolgte über Herrn ***V*** (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 1). Als Ansprechpartner hat ein Herr ***B-Gf2*** fungiert (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 1). Bei dem Namen ***B-Gf2*** handelt es sich um eine Scheinidentität, die vom slowenischen Staatsbürger ***B-Gf2echt*** verwendet wurde (vgl. die am 9.4.2010 erfolgte Berichtigung lt. Polizeidaten im ZMR [ZMR-Zahl ***XXX XXX XXX XXX***]; im Folgenden wird diese Person zur

besseren Nachvollziehbarkeit der Entscheidungsbegründung dennoch als „***B-Gf2***“ bezeichnet). Die Rechnungsabwicklung erfolgte persönlich mit Herrn ***B-Gf2***. Es erfolgten seitens der Beschwerdeführerin ausschließlich Barzahlungen (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 1 f).

b. *B***-Immobilienges.m.b.H.**

Die Beschwerdeführerin hat im Jahr 2008 auf der Grundlage folgender Rechnungen der ***B***-Immobilienges.m.b.H. jeweils einen Aufwand verbucht:

Rechnungsdatum	Leistungsbezeichnung	Netto
03.03.2008	Beistellung Pumpenfahrer	2.336,00
31.03.2008	Pumpe + Fahrer	7.380,00
31.03.2008	Beistellung Pumpenfahrer	3.488,00
09.04.2008	Beistellung Pumpenfahrer	2.592,00
07.05.2008	Beistellung Pumpenfahrer	5.306,00
30.05.2008	Buchhaltungskraft	960,00
03.06.2008	Betonpumpe	3.500,00
08.07.2008	Buchhaltungskraft	720,00
08.07.2008	Beistellung Pumpenfahrer	4.620,00

Die ***B***-Immobilienges.m.b.H. wurde mit Erklärung vom 10.5.2007 mit Sitz in ***B-Adr1***, gegründet. Der Sitz wurde am 10.6.2008 nach ***B-Adr2***, und am 1.7.2008 nach ***B-Adr3***, verlegt. Als Geschäftsführerin und Gesellschafterin war im Firmenbuch zunächst ***B-Gf1*** eingetragen. Im Oktober 2007 wurde ***B-Gf2*** als Alleingesellschafter und Geschäftsführer der ***B***-Immobilienges.m.b.H. im Firmenbuch eingetragen. Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom T1.M1.2008 wurde der Konkurs über das Vermögen der ***B***-Immobilienges.m.b.H. eröffnet.

Von der ***B***-Immobilienges.m.b.H. wurden an das Finanzamt weder Lohnabgaben gemeldet noch entrichtet.

B-Gf2 bzw. ***B-Gf2echt*** verfügte lediglich an einem einzigen Tag (2.10.2007) über einen aufrechten Wohnsitz in Österreich (ZMR-Abfrage vom 21.2.2023).

Sämtliche Rechnungen an die Beschwerdeführerin wurden nach Übernahme der ***B***-Immobilienges.m.b.H. durch Herrn ***B-Gf2*** gelegt.

Über die ***B***-Immobilienges.m.b.H. wurden insbesondere von ***V*** und einem Geschäftspartner des ***V*** von ihnen „betreute Arbeiterpartien“ zur Sozialversicherung angemeldet und gegen Leistung einer Provision Schein- bzw. Deckungsrechnungen an die Beschäftigten „verkauft“. Darunter befinden sich auch mehrere „***Bf***“-Rechnungen (vgl. Protokoll über die 3. Beschuldigteneinvernehmung des ***V*** vom 19.3.2009, Seite 3 f i.V.m. Protokoll über die 4. Beschuldigteneinvernehmung des ***V*** 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 ***B***-Immobilienges.m.b.H. im Jahr 2008 auf dieser Liste. Die Beschwerdeführerin hat mit der ***B***-Immobilienges.m.b.H. keine schriftlichen Vereinbarungen getroffen. Betreffend einen Arbeiter wurde von der Beschwerdeführerin eine Anmeldung zur Sozialversicherung vorgelegt. Weitere Informationen über die ***B***-Immobilienges.m.b.H. 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 ***B***-Immobilienges.m.b.H. erfolgte über Herrn ***V***, der den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin an Herrn ***B-Gf2*** vermittelte (vgl. Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 3 f). Als Ansprechpartner hat Herr ***B-Gf2*** fungiert. Die Rechnungsabwicklung erfolgte persönlich mit Herrn ***B-Gf2***. Es erfolgten seitens der Beschwerdeführerin ausschließlich Barzahlungen (vgl. Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 4).

c. *C*** HandelsgmbH**

Die Beschwerdeführerin hat im Dezember 2007 auf der Grundlage folgender Rechnungen der ***C*** HandelsgmbH jeweils einen Aufwand verbucht:

Rechnungsdatum	Leistungsbezeichnung	Netto
31.12.2007	Pumpenfahrer	960,00
21.12.2007	Pumpe inkl Personal	9.000,00
21.12.2007	Pumpenfahrer	4.160,00
21.12.2007	Pumpe inkl Personal	11.400,00

Die ***C*** HandelsgmbH wurde mit Erklärung vom 4.8.2006 mit Sitz in ***C-Adr1*** gegründet. Bei der Gründung war ***C-Gf1*** Geschäftsführer und Alleingesellschafter. Am 9.11.2006 wurden die Anteile von ***C-Gf2*** übernommen und dieser als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen. Im Dezember 2006 wurde der Sitz nach ***C-Adr2***, und im November 2007 nach ***C-Adr3*** verlegt. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom T2.M2.2008 wurde über das Vermögen der ***C*** HandelsgmbH der Konkurs eröffnet.

Erhebungen des Masseverwalters haben ergeben, dass die ***C*** HandelsgmbH am vermeintlichen Sitz nicht auffindbar war und es sich offensichtlich um eine Scheinadresse handelt. Bei „***C-Gf2***“ handelt es sich tatsächlich um ***C-Gf2echt***, der die Anteile an der ***C*** HandelsgmbH unter Verwendung eines verfälschten Dokumentes erwarb.

Die Tätigkeit der ***C*** HandelsgmbH beschränkte sich auf den Verkauf von Dienstnehmermeldungen zur Sozialversicherung an unbekannte Dienstgeber, sowie das Ausstellen von Rechnungen ohne tatsächliche Leistungserbringung. Es wurden im Zeitraum 9.11.2006 bis zur Konkurseröffnung am T2.M2.2008 insgesamt 561 Dienstnehmer bei der WGKK angemeldet. Es wurden allerdings fast keine Beitragszahlungen geleistet.

Von der ***C*** HandelsgmbH wurden an das Finanzamt weder Lohnabgaben gemeldet noch entrichtet. Mit 26.9.2007 erfolgte durch das Finanzamt eine Begrenzung der UID-Nummer der ***C*** HandelsgmbH. Die von der Beschwerdeführerin verbuchten Rechnungen wurden nach erfolgter Begrenzung der UID-Nummer der ***C*** HandelsgmbH gelegt.

Über die ***C*** HandelsgmbH wurden insbesondere von ***V*** 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 ***V*** vom 19.3.2009, Seite 3 f i.V.m. Protokoll über die 4. Beschuldigteneinvernehmung des ***V*** 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 ***C*** HandelsgmbH befindet sich auf dieser Liste.

Die Beschwerdeführerin hat mit der ***C*** HandelsgmbH keine schriftlichen Vereinbarungen getroffen. Von der Beschwerdeführerin wurden keine Informationen über die ***C*** HandelsgmbH 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 ***C*** HandelsgmbH erfolgte über Herrn ***V*** (vgl. Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 5). Als Ansprechpartner hat Herr ***B-Gf2*** fungiert. Die Rechnungsabwicklung erfolgte persönlich mit Herrn ***B-Gf2***. Es erfolgten seitens der Beschwerdeführerin ausschließlich Barzahlungen (vgl. Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 6).

d. *D*** GmbH**

Die Beschwerdeführerin hat in den Jahren 2008 und 2009 auf der Grundlage folgender Rechnungen der ***D*** GmbH jeweils einen Aufwand verbucht:

Rechnungsdatum	Leistungsbezeichnung	Netto
07.08.2008	Beistellung Pumpenfahrer	5.698,00
07.08.2008	Buchhalterin	1.162,50
09.09.2008	Beistellung Pumpenfahrer	9.170,00
09.10.2008	Buchhalterin	1.190,00
09.10.2008	Beistellung Pumpenfahrer	4.774,00
11.11.2008	Beistellung Pumpenfahrer	5.264,00
11.11.2008	Buchhalterin	1.050,00
05.12.2008	Buchhalterin	875,00
09.12.2008	Beistellung Pumpenfahrer	4.480,00
12.01.2009	Buchhalterin	1.050,00

12.01.2009	Beistellung Pumpenfahrer	5.768,00
10.02.2009	Beistellung Pumpenfahrer	7.882,00
10.02.2009	Buchhalterin	912,50

Die ***D*** GmbH wurde mit Erklärung vom 11.10.2007 mit Sitz in ***D-Adr*** gegründet. Als Geschäftsführer und Alleingesellschafter war im Firmenbuch seit der Gründung der Gesellschaft ein „***D-Gf***“ eingetragen. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom T3.M3.2009 wurde über das Vermögen der ***D*** GmbH der Konkurs eröffnet.

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

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

Von der Masseverwalterin konnte am vermeintlichen Sitz in ***D-Adr*** ebenso wenig Hinweise auf einen Geschäftsbetrieb vorgefunden werden, wie an der Meldeadresse des Geschäftsführers ***D-Gf*** (bzw. ***D-Gfecht***) in ***D-Gf-Adr***. Laut Auskunft der Nachbarn ist Ihnen kein ***D-Gf*** (***D-Gfecht***) bekannt.

Der im Firmenbuch eingetragene Sitz in ***D-Adr*** ist ident mit dem im Firmenbuch eingetragenen Sitz der ***E*** Gesellschaft m.b.H. (siehe dazu den folgenden Punkt e) 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.

Der Zweck der ***D*** GmbH bestand zunächst ausschließlich darin, Scheinrechnungen zu legen, um den jeweiligen Rechnungsempfängern die Verbuchung eines gewinnmindernden Aufwandes zu ermöglichen. In weiterer Folge wurden über die ***D*** GmbH von ***V*** und einem Geschäftspartner des ***V*** 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 ***V*** vom 19.3.2009, Seite 3 f i.V.m Protokoll über die 4. Beschuldigteneinvernehmung des ***V*** vom 20.3.2009, Seite 7 f, und Protokoll über die Fortsetzung der Beschuldigteneinvernehmung des ***V*** 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 ***D*** GmbH befindet sich auf dieser Liste.

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

Die Kontaktaufnahme der Beschwerdeführerin mit der ***D*** GmbH erfolgte Herrn ***V*** (vgl. Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 6). Als Ansprechpartner hat Herr ***B-Gf2*** fungiert. Die Rechnungsabwicklung erfolgte persönlich mit Herrn ***B-Gf2***. Es erfolgten seitens der Beschwerdeführerin ausschließlich Barzahlungen (vgl. Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 7).

e. *E*** Gesellschaft m.b.H.**

Die Beschwerdeführerin hat im Jahr 2009 auf der Grundlage einer Rechnung der ***E*** Gesellschaft m.b.H. (Rechnung vom 20.01.2009) 7.056,00 Euro netto aufwandswirksam verbucht. Als Leistungsbezeichnung ist in der Rechnung „Vermittlung Betonaufträge“ angegeben.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 26.04.2006 wurde die ***E[alt]*** Gesellschaft m.b.H. mit ***E-Adr1*** gegründet. Im Firmenbuch war zunächst ***E[alt]*** als Geschäftsführerin und gemeinsam mit ***E-Ges2** als Gesellschafterin eingetragen. Im Oktober 2008 übernahm ein „***E***“ sämtliche Anteile an der Gesellschaft, wurde zum Geschäftsführer der Gesellschaft bestellt und wurde der Sitz des Unternehmens nach ***D-Adr*** verlegt. Zudem wurde die Firma auf ***E*** Gesellschaft m.b.H. geändert. Am 9.6.2009 wurde die Firma gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch gelöscht.

Bei dem Namen „***E***“ handelt es sich – ebenso wie bei dem Namen „***D-Gf***“ (siehe dazu unter Punkt d) – um eine weitere Scheinidentität des ***D-Gfecht***, der beim Erwerb der Anteile an der Gesellschaft einen verfälschten slowakischen Reisepass verwendet hat.

Der im Firmenbuch eingetragene Sitz in ***D-Adr*** ist ident mit dem im Firmenbuch eingetragenen Sitz der ***D*** GmbH (siehe dazu den vorangegangenen Punkt d) und handelt es sich dabei um eine in zahlreichen Konkursverfahren auftauchende Briefkastenadresse.

Über die ***E*** Gesellschaft m.b.H. wurden von einem Geschäftspartner des ***V*** 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 ***V*** vom 19.3.2009, Seite 3 f i.V.m. Protokoll über die 4. Beschuldigteneinvernehmung des ***V*** 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 ***E*** Gesellschaft m.b.H. befindet sich auf dieser Liste.

Die Beschwerdeführerin hat mit der ***E*** Gesellschaft m.b.H. keine schriftlichen Vereinbarungen getroffen. Von der Beschwerdeführerin wurden keine Informationen über die ***E*** 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 durch Herrn ***B-Gf2*** 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 Herr ***B-Gf2*** sowie die dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin namentlich nicht mehr bekannte Person fungiert. Die Rechnungsabwicklung erfolgte persönlich mit Herrn ***B-Gf2***. Es erfolgten seitens der Beschwerdeführerin ausschließlich Barzahlungen (vgl. Niederschrift über die Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vom 10.4.2013, S 10).

f. *F*** GmbH**

Die Beschwerdeführerin hat im Zeitraum Juni/Juli 2009 auf der Grundlage folgender Rechnungen der ***F*** GmbH jeweils einen Aufwand verbucht:

Rechnungsdatum	Leistungsbezeichnung	Netto
15.06.2009	Beistellung Personal	4.970,00
13.07.2009	Beistellung Personal	6.188,00
17.07.2009	Beistellung Pumpe + Fahrer	18.600,00

Die ***F*** GmbH wurde mit Erklärung vom 3.7.2008 mit Sitz in ***F-Adr***, gegründet. Alleingesellschafter und Geschäftsführer war zunächst ***F-Gf1***. Ab 9.2.2009 war ***F-Gf2*** alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der ***F*** GmbH. Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom T4.M4.2009 wurde über das Vermögen der ***F*** GmbH 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 ***F*** GmbH 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 ***F*** GmbH eine Vielzahl der Dienstverhältnisse beendet und wurden die betreffenden Dienstnehmer in der Folge zum Teil bei der ***G*** GmbH (siehe dazu im Folgenden unter Punkt g) angemeldet.

Der Alleingesellschafter/Geschäftsführer ***F-Gf2*** ist am 30.3.2009 aus dem EU-Raum zugezogen und war ab 30.3.2009 an der Adresse ***F-Gf2-Adr*** amtlich gemeldet (Hauptwohnsitz; ZMR-Abfrage vom 21.2.2023). Dem aktenkundigen Bericht des Masseverwalters vom 30.10.2009 zufolge war ein ***F-Gf2*** an der vorgenannten Adresse allerdings weder der Hausverwaltung noch dem Eigentümer der betreffenden Wohnung bekannt.

Von der ***F*** GmbH 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 ***F*** GmbH zur Umsatzsteuer und 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 ***F*** GmbH.

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

Die Kontaktaufnahme der Beschwerdeführerin mit der ***F*** GmbH erfolgte über Herrn ***V*** (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 2). Als Ansprechpartner hat Herr ***B-Gf2*** fungiert. Die Rechnungsabwicklung erfolgte persönlich mit Herrn ***B-Gf2***. 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 ***G*** GmbH (siehe dazu im Folgenden, Punkt g).

g. *G*** GmbH**

Die Beschwerdeführerin hat im Zeitraum September bis November 2009 auf der Grundlage folgender Rechnungen der ***G*** GmbH jeweils einen Aufwand verbucht:

Rechnungsdatum	Leistungsbezeichnung	Netto
21.09.2009	Beistellung Bürokraft	1.400,00
21.09.2009	Beistellung Pumpe + Fahrer	14.400,00
02.10.2009	Beistellung Pumpe + Fahrer	2.400,00
13.11.2009	Pumpenfahrer	4.858,00

Die ***G*** GmbH wurde mit Erklärung vom 3.12.2008 mit Sitz in ***G-Adr1***, gegründet. Der Sitz wurde mit 7.2.2009 nach ***G-Adr2***, verlegt. Alleingesellschafter und Geschäftsführer war zunächst ***G-Gf1***. Ab 14.7.2009 war ***G-Gf2*** alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der ***G*** GmbH.

An dem im Firmenbuch eingetragenen Sitz an der Adresse ***G-Adr2***, existierten kein Büro und kein Lager.

G-Gf2 verfügte bzw. verfügt über keinen aufrechten Wohnsitz in Österreich (ZMR-Abfrage vom 21.2.2023).

Mit Beschluss des Landesgerichts Wiener Neustadt vom 18.9.2009 wurde ein Antrag auf Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der ***G*** GmbH 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 13.1.2010 erfolgte von Amts wegen die Löschung der Firma im Firmenbuch wegen vermuteter Vermögenslosigkeit.

Von der ***G*** GmbH 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 ***G*** GmbH.

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

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

Die Kontaktaufnahme der Beschwerdeführerin mit der ***G*** GmbH erfolgte über Herrn ***V*** (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 2). Als Ansprechpartner hat Herr ***B-Gf2*** fungiert. Die Rechnungsabwicklung erfolgte persönlich mit Herrn ***B-Gf2***. 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 ***F*** GmbH (siehe dazu oben 6).

h. *H*** GmbH**

Die Beschwerdeführerin hat im Jahr 2009 auf der Grundlage einer Rechnung der ***H*** GmbH vom 30.12.2009 € 2.212,00 netto aufwandswirksam verbucht. Als Leistungsbezeichnung ist in der Rechnung „Pumpenfahrer“ angegeben.

Die ***H*** GmbH wurde mit Erklärung vom 9.12.2003 mit Sitz in ***H-Adr1***, gegründet. In der Folge wurde die Geschäftsanschrift zwei Mal geändert. Im April 2004 auf ***H-Adr2***, und zuletzt Ende November 2010 auf ***H-Adr3***. Alleingesellschafter und Geschäftsführer war zunächst ***H-Gf1***. Ab 21.10.2009 war ***H-Gf2*** alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der ***H*** GmbH. Seit 2.6.2010 ist ***H-Gf3*** 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 ***H*** GmbH überein.

Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 12.5.2011 wurde ein Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens 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 ***H*** GmbH verfügte über kein Personal.

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

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

Die Kontaktaufnahme der Beschwerdeführerin mit der ***H*** GmbH erfolgte über Herrn ***V*** (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 3). Als Ansprechpartner hat Herr ***B-Gf2*** fungiert. Die Rechnungsabwicklung erfolgte persönlich mit Herrn ***B-Gf2***. Es erfolgten seitens der Beschwerdeführerin ausschließlich Barzahlungen an Herrn ***B-Gf2*** (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 15.11.2013 zum Ergänzungsersuchen vom 30.9.2013, Seite 3).

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

Die Auftragsabwicklung erfolgte bei sämtlichen unter den Punkten a. bis h. angeführten Rechnungen dergestalt, dass der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin Herrn ***B-Gf2*** mitgeteilt hat, wann er welches Personal benötigt. Daraufhin wurde das betreffende Personal von Herrn ***B-Gf2*** 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 ***B-Gf2*** (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 a. festgestellt wurde, handelt es sich bei dem Namen ***B-Gf2*** um eine Scheinidentität, die vom slowenischen Staatsbürger ***B-Gf2echt*** verwendet wurde (vgl. die am 9.4.2010 erfolgte Berichtigung lt. Polizeidaten im ZMR [ZMR-Zahl ***XXX XXX XXX XXX***]).

Der Kontakt der Beschwerdeführerin zu Herrn ***B-Gf2*** wurde in allen Fällen von Herrn ***V*** hergestellt.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ist festzustellen, dass die in den unter den Punkten a. bis h. als Scheinfirmen und die Eingangsrechnungen als Schein- bzw. Deckungsrechnungen zu qualifizieren sind. Die in den Rechnungen angeführten Leistungen wurden nicht von den Rechnungsausstellern erbracht. Vielmehr dienten die Rechnungen lediglich dem Zweck, die Beschäftigung von Schwarzarbeitern durch die Beschwerdeführerin zu verdecken. Bei den betreffenden Unternehmen handelt es sich um bloße „Anmeldevehikel“, die selbst keine Geschäftstätigkeit entfalteten und deren einziger Zweck in der Anmeldung von Arbeitern zur

Sozialversicherung in der Absicht, keine oder keine nennenswerten Beiträge zu entrichten und der Ausstellung von Schein- bzw. Deckungsrechnungen, denen keinerlei Leistungserbringung zugrunde lag, an die Beschäftigten der angemeldeten Arbeiter bestand, sohin im „Verkauf“ von Dienstnehmermeldungen zur Sozialversicherung. Die betreffenden Unternehmen verfügten über keine betriebliche Struktur oder Hierarchie, in welche die Arbeiter eingebunden gewesen sein könnten. Diese waren im Betrieb der Beschwerdeführerin tätig und deren Anweisungen unterworfen. Eine Vermietung von Betonpumpen an die Beschwerdeführerin ist durch diese Unternehmen nicht erfolgt.

Auftragsverhältnisse zwischen der Beschwerdeführerin und den unter Pkt. a. bis h. angeführten Firmen über die verrechneten Arbeiten bestanden tatsächlich nicht (siehe dazu auch den folgenden Punkt j). Bei den Rechnungsausstellern handelt es sich nicht um die tatsächlichen Empfänger der von der Beschwerdeführerin abgesetzten Beträge.

j. Nichterfüllung von Sorgfalts- und Aufzeichnungspflichten

Wie bereits festgestellt, wurden von der Beschwerdeführerin über die unter den Punkten a. bis h. angeführten Firmen keinerlei Informationen eingeholt; sie hat 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 ***B-Gf2***, der lediglich bei der ***B***-Immobilienges.m.b.H. 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 der Anmeldung zur Sozialversicherung eines einzigen von der ***B***-Immobilienges.m.b.H. angemeldeten Arbeiter – keine Unterlagen aufbewahrt, aus denen die Identität der Arbeiter hervorgeht.

Auf Nachfrage des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin bei Herrn ***B-Gf2***, weshalb er Rechnungen unterschiedlicher Unternehmen erhält, obwohl das Personal gleich geblieben ist, wurde dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin mitgeteilt, dass es die Firma für ihn nicht mehr gibt (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 Parallelverfahren RV/7100751/2017 (betreffend KEST, USt und KöSt aufgrund derselben Betriebsprüfung) wurde die Beschwerdeführerin mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes des vom 5.1.2022 gemäß § 162 Abs. 1 BAO aufgefordert, die Empfänger der im BP-Bericht vom 22.11.2013 angeführten Leistungen zu bezeichnen. Die Beschwerdeführerin hat hierauf

lediglich die unter Pkt. a. bis h. angeführten Rechnungsaussteller genannt und konnte keine Unterlagen zur Einhaltung ihrer Sorgfaltspflichten vorliegen (Erkenntnis vom 8.11.2022, RV/7100751/2017, S. 20f).

Im Ergebnis ist vor diesem Hintergrund festzustellen, dass die Beschwerdeführerin bei der Gestaltung ihrer hier interessierenden Geschäftsbeziehungen zweifellos – ohne dass hierzu Feststellungen zu Gepflogenheiten in der jeweiligen Branche erforderlich wären (vgl. in diesem Zusammenhang z.B. VwGH 7.6.2021, Ra 2021/13/0035) – ihre Sorgfaltspflichten nicht eingehalten hat.

Die Beschwerdeführerin hat bezüglich der eingesetzten Bauarbeiter keine Lohnkonten oder sonstigen Aufzeichnungen geführt und keine lohnabhängigen Abgaben entrichtet. Ihr bzw. ihrem Geschäftsführer war bewusst, dass durch diese Vorgangsweise Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag verkürzt werden.

2. Beweiswürdigung

Die unter den Punkten a. bis j. 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. Die Feststellungen zu den gesellschaftsrechtlichen Verhältnissen der unter Pkt. a. bis h. angeführten Unternehmen sowie zu den diese Unternehmen betreffenden Insolvenzverfahren gründen sich zudem auf die Abfrage des öffentlichen Firmenbuches.

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 u.a. 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. z.B. 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. z.B. BFG 30.7.2020, RV/7102378/2018, mwN).

Auch im vorliegenden Beschwerdefall hat die belangte Behörde die Feststellung getroffen, dass die unter Pkt. a. bis h. angeführten Firmen Schein- bzw. Deckungsrechnungen ausgestellt haben, um einen Abgaben- und Sozialversicherungsbetrug im oben beschriebenen Sinn zu ermöglichen. Angesichts des sich 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:

a. ***A*** 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.

b. ***B***-Immobilien g.m.b.H.

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.

c. ***C*** HandelsgmbH

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 ***C*** HandelsgmbH 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.

d. ***D*** GmbH

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.

e. ***E*** 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.

f. ***F*** GmbH

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.

g. ***G*** GmbH

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.

h. ***H*** GmbH

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 ***H*** GmbH 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 ***B-Gf2*** 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).

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin den Feststellungen der belangten Behörde zu den Scheinfirmen kein substantiiertes Vorbringen entgegenhalten kann.

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 von ihrem Geschäftsführer und Mehrheitsgesellschafter bzw. dessen Einzelunternehmen („Baumaschinenverleih ***Bf-Gf***“), 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 an (weiteren) Betonpumpen gehabt hätte, wurde von der Beschwerdeführerin nicht dargetan. Im Übrigen ist anzumerken, dass in den Rechnungen der ***A*** GmbH, der ***D*** GmbH, der ***E*** Gesellschaft m.b.H. und der ***H*** GmbH eine Betonpumpenmiete nicht angeführt wird und das Beschwerdevorbringen somit auch insoweit bereits in sich widersprüchlich ist.

Auch das Vorbringen der Beschwerdeführerin, wonach sie gegenüber den eingesetzten Arbeitern kein Weisungsrecht gehabt hätte, geht insofern ins Leere, als jene Unternehmen, bei denen diese Arbeiter formal angemeldet waren, nicht operativ tätig waren und über keinerlei betriebliche Struktur und Hierarchie verfügt haben. Die Arbeiter wurden vielmehr im Unternehmen der Beschwerdeführerin eingesetzt und kommt daher ausschließlich die Beschwerdeführerin als Weisungsgeber in Frage.

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. z.B. VwGH 2.9.2009, 2008/15/0045, mwN). Der Verweis der Beschwerdeführerin auf das Urteil des Landesgerichts Wiener Neustadt, mit dem ihr Geschäftsführer 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, u.a. eine Verkürzung der hier gegenständlichen Abgaben bewirkt, gemäß § 214 FinStrG freigesprochen wurde (Grund des Freispruchs: kein Schuldbeweis), geht somit von vorneherein ins Leere.

Dass die Beschwerdeführerin keine Lohnkonten oder sonstigen Aufzeichnungen betreffend die von ihr auf den Baustellen eingesetzten und bezahlten Arbeiter geführt hat, ist eine logische Konsequenz dessen, dass sie diese - mit einer Ausnahme - namentlich nicht kennt und den Standpunkt vertritt, es handle sich um Dienstnehmer der o.a. Auftragnehmer. Derartige

Aufzeichnungen wurden auch weder anlässlich der Außenprüfung noch im anschließenden Abgabenvorfahren aufgefunden oder vorgelegt. Dass der Beschwerdeführerin bewusst war, dass sie die beschwerdegegenständlichen Lohnabgaben verkürzt, ergibt sich zwangsläufig aus der gegebenen Sachverhaltskonstellation. Der Geschäftsführer eines Unternehmens, das Schwarzarbeiter beschäftigt und besoldet, ohne dass hierfür Lohnkonten geführt und lohnabhängigen Abgaben abgeführt werden, weiß naturgemäß, dass eine solche Vorgangsweise die Verkürzung der betroffenen lohnabhängigen Abgaben zur Folge hat (VwGH 20.11.1996, 94/13/0004).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 47 Abs. 1 zweiter Satz EStG 1988 ist als Arbeitgeber derjenige anzusehen, der Arbeitslohn im Sinne des § 25 EStG 1988 (hier interessierend: Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden Dienstverhältnis i.S.d. § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. a EStG 1988) auszahlt und den mit der Auszahlung verbundenen wirtschaftlichen Aufwand trägt (VwGH 26.1.94, 92/13/0148 mwN). Ein Dienstverhältnis liegt gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 dann vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist. Die entscheidenden Merkmale für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sind daher einerseits die Weisungsgebundenheit und andererseits die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers (VwGH 25.4.2019, Ra 2018/13/0083 mwN).

Im vorliegenden Fall wurden die Arbeiter im Unternehmen der Beschwerdeführerin für Bauleistungen (Betonförderung) eingesetzt. Jene Unternehmen, bei denen sie formal angemeldet waren, verfügten über keinerlei betriebliche Struktur oder Hierarchie. Diese kommen als Arbeitgeber i.S.d. § 47 Abs. 2 EStG 1988 nicht in Frage, weil eine Eingliederung in einen nicht existenten geschäftlichen Organismus nicht denkbar ist. Bei der gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise kommt daher nur die Beschwerdeführerin als diejenige in Betracht, in deren geschäftlichen Organismus die Arbeiter eingegliedert waren und der sie weisungsunterworfen waren. Da es sich bei den oben unter Pkt. a. bis h. Angeführten Rechnungen um Schein- bzw. Deckungsrechnungen handelt, sind die auf Grundlage dieser Rechnungen geleisteten Zahlungen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als Lohnzahlungen i.S.d. § 47 Abs. 1 EStG 1988 zu behandeln. Arbeitgeberin der gegenständlichen Arbeiter war daher unzweifelhaft die Beschwerdeführerin.

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des VwGH und des BFG, dass der (geschätzte) Lohnaufwand für Schwarzarbeiter mit 50 % des hierfür an die (die Arbeiten tatsächlich nicht durchführenden) Auftragnehmer aufgrund von Schein- oder Deckungsrechnungen geleisteten

Betrages zu veranschlagen ist, da der ausbezahlte Nettolohn wegen der Lohnnebenkosten etwa die Hälfte der insgesamt anfallenden Lohnkosten ausmacht und Schwarzarbeitern i.d.R. nicht Bruttolöhne zuzüglich Nebenkosten ausbezahlt werden (VwGH 16.5.2002, 96/13/0168; 19.9.2007, 2003/13/0115; 23.8.2022, Ra 2022/13/0072; BFG 26.6.2017, RV/7100715/2013; 6.8.2018, RV/7101247/2016; 20.7.2021, RV/5101337/2015). Gemäß § 86 Abs. 2 EStG 1988 kann die Nachforderung der Lohnsteuer in einem Pauschbetrag erfolgen, wenn die genaue Ermittlung der auf die einzelnen Arbeitnehmer entfallenden Lohnsteuer mit unverhältnismäßigen Schwierigkeiten verbunden ist. Grundsätzlich muss feststellbar sein, was auf die einzelnen Arbeitnehmer entfällt. Dies gilt jedoch dann nicht, wenn zwar feststeht, dass der Arbeitgeber Arbeitnehmern geldwerte Vorteile gewährte, diese Arbeitnehmer aber aufgrund des Verhaltens des Arbeitgebers nicht festgestellt werden können (VwGH 24.5.1993, 92/15/0037; 16.11.1993, 93/14/0139). Dies ist hier der Fall. Die Beschwerdeführerin hat die für sie tätigen Arbeitnehmer nicht namentlich erfasst und keinerlei Lohnkonten oder sonstige Aufzeichnungen geführt. Es ist daher nicht feststellbar welche Personen für die Beschwerdeführerin tätig waren. Aus diesem Grund wurde die Lohnsteuer zurecht auch insofern pauschal ermittelt, als 50 % verrechneten Beträge der Lohnsteuer unterzogen wurden, sodass sich für das Jahr 2007 eine Bemessungsgrundlage von € 12.760,00, für das Jahr 2008 eine Bemessungsgrundlage von € 32.282,75 und für das Jahr 2009 eine Bemessungsgrundlage von € 42.852,25 ergibt.

Die belangte Behörde hat hierbei einen Pauschalsatz von 15 % angewendet. Der Stundenlohn eines angelernten Arbeiters nach dem Kollektivvertrag für das Bauhilfsgewerbe belief sich im gegenständlichen Zeitraum auf € 8,99 (1.1.2007 bis 30.4.2007), € 9,23 (1.5.2007 bis 30.4.2008), € 9,54 (1.5.2008 bis 30.4.2009) und € 9,86 (1.5.2009 bis 31.12.2009), durchschnittlich sohin auf € 9,41 (s. <https://www.wko.at/service/kollektivvertraege-archiv-vor-2017.html>). Unter Zugrundelegung von 40 Stunden pro Woche und 4,33 Wochen pro Monat ergibt sich daher ein Monatslohn von durchschnittlich € 1.629,81. Gemäß der anwendbaren Monatslohnsteuertabelle Rz 1406 der LStR 2002 i.d.F. BMF 07 2501/4-IV/7/01 vom 16.12.2005 beträgt der Grenzsteuersatz bei einem Monatslohn in dieser Höhe (€ 900,43 bis € 2.099,33) 38,33 %, die Lohnsteuer sohin € 624,71. Der Abzug für Verkehrsabsetzbetrag, Sonderausgabenpauschale und Werbungskostenpauschale beläuft sich für einen Monatslohn in dieser Höhe auf € 354,328, die Lohnsteuer nach Abzug sohin auf € 270,38, das sind 16,59 % des Bruttolohnes. Unter Zugrundelegung des Stundenlohnes eines Hilfsarbeiters nach dem Bauhilfsgewerbe-KV (€ 8,05 von 1.1.2007 bis 30.4.2007, € 8,26 von 1.5.2007 bis 30.4.2008, € 8,54 von 1.5.2008 bis 30.4.2009 und € 8,83 von 1.5.2009 bis 31.12.2009) ergibt diese Rechnung 14,03 %. Ausgehend davon, dass im Unternehmen der Beschwerdeführerin wohl nicht nur Hilfsarbeiter, sondern auch (zumindest) angelernte Arbeiter eingesetzt wurden sowie unter Berücksichtigung dessen, dass die fehlenden Lohnaufzeichnungen und Lohnkonten einen Sicherheitszuschlag rechtfertigen, erscheint der angewendete Pauschalsatz von 15 % keinesfalls überhöht. Die Lohnsteuer wurde daher korrekt berechnet.

Gemäß § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG) haben alle Dienstgeber, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen, einen Dienstgeberbeitrag zu leisten. Als Dienstnehmer gelten hierbei u.a. Personen, die in einem Dienstverhältnis i.S.d. § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen (§ 41 Abs. 2 FLAG), daher jedenfalls die hier gegenständlichen Arbeiter, die im Zeitraum 2007 bis 2009 für die Beschwerdeführerin tätig waren. Der Dienstgeberbeitrag betrug in den hier gegenständlichen Jahren 4,5 % der Beitragsgrundlage (§ 41 Abs. 5 FLAG), welche sich aus der Summe der in einem Kalendermonat gewährten Arbeitslöhne errechnet (§ 41 Abs. 3 FLAG). Da keine der in § 41 Abs. 4 FLAG geregelten Ausnahmen vorliegt, entspricht die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag jener für die Lohnsteuer. Auch der Dienstgeberbeitrag wurde sohin korrekt berechnet.

Gemäß § 122 Abs. 7 u. 8 Wirtschaftskammergesetz 1998 (WKG) in der hier anzuwendenden Fassung BGBl. I Nr. 153/2001 können die Landeskammern und die Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag im Ausmaß von bis zu 0,29 % (Landeskammern) bzw. 0,15 % (Bundeskammer) festlegen. Die Bemessungsgrundlage entspricht hierbei der Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG. In den hier gegenständlichen Jahren betrug der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in Wien 0,4 % (Landesanteil 0,25 % und Bundesanteil 0,15 %; s. <https://www.wko.at/service/oe/Kammerumlagen-Hebesaetze.html>). Demnach wurde auch der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag korrekt berechnet.

Die (amtswegige) Festsetzung von Selbstmessungsabgaben und von Abgaben, für die ein Abfuhrpflichtiger haftet (§ 202 Abs. 1 BAO) ist nur unter den in § 201 Abs. 2 BAO genannten Voraussetzungen zulässig. Im vorliegenden Fall hat die Beschwerdeführerin in Bezug auf jene Arbeiter, die für sie im gegenständlichen Zeitraum tätig waren, keine selbst berechneten Beträge bekannt gegeben. Zudem ist der Behörde erst nach dem Zeitpunkt, zu dem die Abgaben berechnet und abgeführt hätten werden müssen, zur Kenntnis gelangt, dass die Beschwerdeführerin Dienstnehmer beschäftigt, für die Lohnabgaben zu entrichten gewesen wären. Es liegt daher der Fall des § 201 Abs. 2 Z. 3 BAO vor, wobei die hierfür maßgeblichen Umstände im Betriebsprüfungsbericht, auf den die angefochtenen Bescheide verweisen und der dadurch Bestandteil der Bescheide wurde (vgl. VwGH 20.10.1999, 93/13/0063), dargestellt sind. Die Festsetzung erfolgte daher zu Recht.

Die Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben liegt zudem grundsätzlich im Ermessen (§ 201 Abs. 1 u. 2 BAO; zur Geltendmachung der Haftung des Arbeitgebers für LSt: VwGH 13.09.2006, 2002/13/0228). Ermessensentscheidungen sind gemäß § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Unter dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ sind hierbei die berechtigten Interessen der Partei zu verstehen, unter dem Begriff „Zweckmäßigkeit“ das öffentliche Interesse an der Einbringung der Abgaben (VwGH 18.12.2019, Ro 2018/15/0025). Die Kriterien der Ermessensübung sind vorrangig dem Zweck jener Norm zu entnehmen, die das Ermessen einräumt (VwGH 29.9.2011, 2008/16/0087). Da die Festsetzung von

Selbstbemessungsabgaben mit den Berichtigungs-, Änderungs- oder Aufhebungsbestimmungen der §§ 293ff BAO vergleichbar ist, kommt - wie bei diesen - dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung besondere Bedeutung zu (Ritz/Koran, BAO, 7. Aufl. [2021], Rz 30 zu § 201), sodass grundsätzlich das Prinzip der Rechtsrichtigkeit Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit genießt und die Abgaben demnach grundsätzlich festzusetzen waren. Angesichts dessen, dass sich die festgesetzten Abgaben auf mehr als € 17.000,00 belaufen, kann die Festsetzung jedenfalls nicht wegen Geringfügigkeit der Auswirkungen unterbleiben. Hinweise dafür, dass die Festsetzung aus sonstigen Gründen unzweckmäßig wäre, liegen nicht vor. Ebensowenig liegen Anhaltspunkte dafür vor, dass die Einhebung nach Lage des Falles (sachlich oder persönlich) unbillig im Sinne des § 236 BAO sein könnte. Die Ermessenskriterien sprechen daher klar für die Festsetzung der gegenständlichen Abgaben, sodass diese auch i.S.d. Ermessens zu Recht festgesetzt wurden.

Festzuhalten ist, dass hinsichtlich der Abgaben aus dem Jahr 2007 im Zeitpunkt der Bescheiderlassung am 5.12.2013 die allgemeine (fünfjährige) Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 BAO bereits abgelaufen war. Allerdings beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre, soweit eine Abgabe hinterzogen ist (§ 207 Abs. 2 BAO). Anzumerken ist, dass die Verjährungsfrist für hinterzogenen Abgaben ursprünglich 7 Jahre betrug und mit dem Betrugsbekämpfungsgesetz 2010 - BBKG 2010, BGBl I Nr. 105/2010, auf 10 Jahre angehoben wurde. Die zehnjährige Frist ist gemäß § 323 Abs. 27 BAO erstmals auf Abgaben anzuwenden, für die der Abgabensanspruch nach dem 31.12.2002 entstanden ist, sohin jedenfalls auf Abgaben aus dem hier gegenständlichen Zeitraum 2007- 2009. Einer Abgabenhinterziehung macht sich gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von Lohnkonten i.S.d. § 76 EStG 1988 (sowie der dazu ergangenen Verordnungen) eine Verkürzung von Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen oder Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Wissentlichkeit ist hierbei nur für die Abgabenverkürzung dem Grunde nach gefordert. Einer Hinterziehung der genannten Selbstbemessungsabgaben macht sich daher auch schuldig, wer die Verkürzung dem Grunde nach für gewiss hält und lediglich das Ausmaß erst in der Folge (z.B. im Schätzungswege) von der Finanzbehörde ermittelt wurde (VwGH 26.3.1980, 2704/77; 15.9.1986, 84/15/0134; 8.4.1991, 89/15/0144). Für das weitere Tatbestandselement (Verletzung der Verpflichtung zur Führung von Lohnkonten) reicht Eventualvorsatz. Für die Verlängerung der Verjährungsfrist auf zehn Jahre infolge Abgabenverkürzung ist es nicht erforderlich, dass ein rechtskräftiger Schuldausspruch in einem Finanzstrafverfahren erfolgt ist (VwGH 23.4.1985, 84/14/0157; 29.9.1997, 96/17/0453; 31.8.2000, 99/16/0110). Auch wenn der Abgabenschuldner oder sein organschaftlicher Vertreter - wie hier - vom Vorwurf der Abgabenhinterziehung freigesprochen wurde, besteht hieran keine Bindung und ist die Vorfrage, ob eine Abgabe hinterzogen ist und demnach die zehnjährige Verjährungsfrist zur Anwendung gelangt, von der Abgabenbehörde bzw. vom Bundesfinanzgericht selbst zu prüfen (VwGH 22.3.2000, 97/13/0173; 30.1.2001, 95/14/0043;

26.6.2003, 2002/16/0162; 2.9.2009, 2008/15/0045; 29.4.2010, 2007/15/0227; 19.10.2016, Ro 2014/15/0007; 22.3.2018, Ra 2017/15/0044; 17.12.2021, Ra 2019/13/0038; 30.3.2022, Ra 2020/13/0096).

Im vorliegenden Fall hat die Beschwerdeführerin keine Informationen über die „Subfirmen“ eingeholt und keine schriftlichen Verträge mit diesen abgeschlossen. Auch schriftliche Korrespondenz (z.B. Anbote, Kostenvoranschläge) liegt nicht vor. Es wurden lediglich mündliche Absprachen mit ***B-Gf2*** getroffen, der lediglich für die ***B***-Immobilien GmbH erkennbar vertretungsbefugt war. Dass diese „Subfirmen“ mehrfach wechselten, die Arbeiter jedoch i.W. gleich blieben, kam auch dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin merkwürdig vor. Er sprach ***B-Gf2*** darauf an und erfuhr von diesem, dass es die früher in Erscheinung getretenen Firmen nicht mehr gibt. Es ist damit offenkundig, dass es sich bei den „Subfirmen“ um bloße „Anmeldevehikel“ handelte, die selbst keinerlei Geschäftstätigkeit entfalteten und deren einziger Zweck darin bestand, Arbeiter in der Absicht, keine nennenswerten Beiträge zu entrichten, zur Sozialversicherung anzumelden und Schein- bzw. Deckungsrechnungen an die Beschäftigten der angemeldeten Arbeiter auszustellen. Die im Unternehmen der Beschwerdeführerin eingesetzten Arbeiter wurden von deren Geschäftsführer - mittelbar über ***B-Gf2*** - ohne Zahlungsbelege/Empfangsbestätigungen bar entlohnt. Lohnkonten oder sonstige Aufzeichnungen (z.B. Stundenaufzeichnungen) über die eingesetzten Arbeiter und deren Entlohnung wurden nicht geführt und Lohnabgaben nicht entrichtet. Angesichts dieser Vorgangsweise ist auszuschließen, dass die Beschwerdeführerin bzw. der für sie handelnde Geschäftsführer nicht wusste, dass dadurch die gegenständlichen Lohnabgaben - zumindest dem Grunde nach - verkürzt werden und dass hinsichtlich des Tatbestandsmerkmals „Verletzung der Verpflichtung zur Führung von Lohnkonten“ zumindest Eventualvorsatz vorliegt. Dass dies unbewusst bzw. bloß fahrlässig geschieht, ist nicht denkbar (vgl. VwGH 20.11.1996, 94/13/0004, wonach der Geschäftsführer eines Unternehmens, das Schwarzarbeiter besoldet ohne dass hierfür Lohnkonten geführt und lohnabhängige Abgaben abgeführt werden, naturgemäß weiß, dass eine solche Vorgangsweise die Verkürzung der betroffenen lohnabhängigen Abgaben zur Folge haben muss, sodass bei einer derartigen Sachverhaltskonstellation bei Vorliegen der objektiven Tatseite der Strafnorm mit Zwangsläufigkeit auch auf das Vorliegen der subjektiven Tatseite zu schließen ist; vgl. auch VwGH 29.3.2006, 2006/14/0097, wonach in einem vergleichbaren Fall [Barzahlung von Arbeitern; Deckungsrechnungen von Scheinfirmen] aufgrund des konkreten Sachverhaltes und der notorischen Praktiken in der Baubranche der Verdacht der Abgabenhinterziehung - auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite - bejaht wurde). Es ist daher davon auszugehen, dass die gegenständlichen Lohnabgaben hinterzogen wurden, wodurch sich die Verjährungsfrist auf zehn Jahre verlängert hat und auch hinsichtlich der Abgaben des Jahres 2007 im Zeitpunkt der Bescheiderlassung am 5.12.2013 noch nicht abgelaufen war. Hinsichtlich der Abgaben der Jahre 2008 und 2009 war zudem auch die allgemeine (fünfjährige) Verjährungsfrist bei Bescheiderlassung noch offen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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. Soweit Rechtsfragen zu lösen waren, sind diese durch die zitierte Rechtsprechung hinreichend geklärt. Ansonsten hängt die gegenständliche Beschwerdesache maßgeblich von einer Tatsachenfrage, nämlich von der Frage, ob die Beschwerdeführerin Schwarzarbeiter eingesetzt hat, ab. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung waren daher nicht zu lösen.

Wien, am 7. März 2023