

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende ***SenV***, die Richterin***Ri2*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***SenLR1*** und ***SenLR2*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Schmalzl und Dkfm. Vogler Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Roseggerstraße 4, 2500 Baden, über die Beschwerde vom 29. Oktober 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 3. Oktober 2019 betreffend Körperschaftsteuer 2014-2017, Anspruchszinsen (§205 BAO) 2014-2017 und Körperschaftsteuervorauszahlungen 2020, Steuernummer ***BF1StNr1***, in Anwesenheit des Schriftführers ***SF***

I. Den Beschluss gefasst:

1. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für das Jahr 2020 wird gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt-

2. Der Vorlageantrag wird, soweit er die Anspruchszinsenbescheide für die Jahre 2016 und 2017 betrifft, gemäß § 260 Abs. 1 BAO iVm. § 264 Abs. 4 lit. e BAO als unzulässig zurückgewiesen.

II. Zu Recht erkannt:

1. Körperschaftsteuer 2014-2017

Der Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2014 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2015-2017 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

2. Anspruchszinsenbescheide 2014-2017

Die Beschwerde gegen die Anspruchszinsenbescheide für die Jahre 2014-2017 wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Zuge einer bei der beschwerdeführenden GmbH (Bf.) durchgeführten, die Jahre 2013-2017 betreffenden Außenprüfung sowie einer Nachschau für die Jahre 2018 und 2019 wurden folgende Feststellungen getroffen:

„TZ 2: Allgemeines

Das geprüfte Unternehmen ist in der Baubranche tätig und bedient sich an Subunternehmen, die ihren Sitz in Österreich aber auch in EU-Ländern haben.

Die erwirtschafteten Umsätze stehen in folgender Relation zu den Aufwendungen des Eigenpersonals und des Fremdpersonals:

<i>Beträge in Euro</i>	<i>Umsätze</i>	<i>Personalaufwand</i>	<i>Aufwand Fremdleister</i>
<i>2013</i>	<i>354.471,53</i>	<i>135.728,36</i>	<i>237.049,75</i>
<i>2014</i>	<i>630.833,00</i>	<i>1.373.289,04</i>	<i>1.827.454,97</i>
<i>2015</i>	<i>3.393.215,24</i>	<i>1.386.678,32</i>	<i>1.447.402,11</i>
<i>2016</i>	<i>3.033.946,71</i>	<i>1.421.505,52</i>	<i>1.210.217,47</i>
<i>2017</i>	<i>1.974.725,68</i>	<i>1.297.453,35</i>	<i>409.447,19</i>
<i>2018</i>	<i>5.269.820,42</i>	<i>2.583.484,82</i>	<i>1.964.644,32</i>

Die Aufwendungen der beanstandeten Subfirmen verteilen sich wie folgt:

	<i>ER 2013</i>	<i>ER 2014</i>	<i>ER 2015</i>	<i>ER 2016</i>	<i>ER 2017</i>
Fa1	210.730,-	277.862,-			
Fa2		652.059,63			
Fa3.		731.201,50	234.030,-		
Fa4			1,215.811,02	517.289,82	
Fa5				710.947,48	
Fa6				198.725,--	
Fa7					92.352,19
Fa8					309.520,--

Im Zuge der Außenprüfung wurde bei Durchsicht der verbuchten Eingangsrechnungen von Subunternehmen festgestellt, dass sich die Geschäftspartner nur über einen kurzen Zeitraum halten, um dann wiederum von einer neuen Firma abgelöst zu werden. Dabei ist festzustellen, dass nur der Name, also der Firmenmantel getauscht wird, die handelnden Personen bleiben die gleichen.

*Herr ***A*** war zu Prüfungsbeginn Gesellschafter bei der Fa. ***Fa1*** GmbH, dieser wurde nach Auflösung der Gesellschaft Geschäftsführer bei der Fa. ***Fa2***.*

*Aber nicht nur die Geschäftsführer, auch die Arbeiter werden weitergegeben. Am 14.8.2014 wurde eine Unfallanzeige der Fa. ***Fa2*** an die BG Bau, Wuppertal für Herrn ***B*** gemeldet. Der Unfall passiert lt. Anzeige am 7.8.2014 in ***Straße*** Laut ZKO 4-Meldung war Herr ***B*** bereits ab 11.8.2014 als Arbeitnehmer von der Fa. ***Fa3*** auf der Baustelle in Wölkersdorf entsendet.*

Vorlage von Unbedenklichkeitsbescheinigungen diverser deutscher Krankenkassen

In diesen Mitteilungen wird bescheinigt, dass die Firmen Ihren Zahlungsverpflichtungen nachgekommen sind. Im Zuge einer Vorbesprechung wurde beantragt, diese Bescheinigung als Nachweis für die Existenz der Firmen bei den Feststellungen zu berücksichtigen. Es wird zu diesen Beweismitteln bei den einzelnen Firmen Stellung genommen.

TZ. 3: Deckungsrechnungen

1. *Fa1*** GmbH, DE ***** (Gültig von 13.10.2012-1.1.2014)**

Von der Fa. ***Fa1*** GmbH (kurz: ***Fa1***) wurden im Zeitraum 31.10.2013 - 3.5.2014 Eingangsrechnungen in der Buchhaltung erfasst. Die Zahlungen erfolgten mittels Barschecks im Jahr 2013 und Barzahlungen im Jahr 2014.

Die UID- Nummer war ab 13.10.2012 gültig und wurde mit 1.1.2014 rückwirkend begrenzt.

Wie aus den Ausführungen der deutschen Steuerbehörde auf Grund eines Auskunftersuchens ersichtlich ist, wurde die UID-Nummer mit 1.1.2014 begrenzt, da eine Kontaktaufnahme von Seite der deutschen Steuerbehörde mit dem Unternehmen ab diesem Zeitpunkt nicht mehr möglich war.

Die deutsche Steuerbehörde teilte folgendes im Auskunftersuchen mit:

Ab Anfang 2014 war die ***Fa1*** für die deutschen Behörden nicht mehr erreichbar, die Ausübung des Gewerbes wurde untersagt und die Gesellschaftsanteile der Gesellschaft wurden an eine slowenische Firma ***1Fa9** veräußert. Der neue Geschäftsführer ***C*** ist nicht in Deutschland gemeldet. Die Ermittlung der Steuerfahndungsstelle ***K*** wurde eingestellt.

Es waren also ab diesem Zeitpunkt keine Ansprechpersonen in Deutschland für die Steuerbehörde erreichbar und die Ausübung des Gewerbes wurde von den Behörden untersagt. Eine Leistungserbringung im Umfang der verbuchten Rechnungen war daher vom Rechnungsabsender nicht möglich. Daher werden von der Fa. ***Fa1*** die Aufwendungen ab Jänner 2014 nicht anerkannt, da das Unternehmen ab diesem Zeitpunkt auf Grund der Auskunft der deutschen Steuerbehörde nicht mehr tätig war.

Vorlage von amtlichen Dokumenten über die Existenz der Fa. *Fa1*****

Im Zuge der Außenprüfung wurden folgende Dokumente vorgelegt, die die Sorgfaltspflicht der Geschäftsführerin beweisen sollte und daher eine wissentliche Verbuchung von Scheinrechnungen entkräften sollte:

Bestätigung der Gültigkeit einer UID-Nummer vom 14.3.2014

Unbedenklichkeitsbescheinigung der IKK Südwest vom 26.9.2013

Unbedenklichkeitsbescheinigung der AOK-Gesundheitskasse vom 26.9.2013

Bescheinigung der Finanzverwaltung Rheinland Pfalz vom 24.6.2013 und 19.9.2013

Firmenbuchauszug vom 17.10.2012 über die Eintragung ins Firmenbuch

Bestätigung der SOKA-Bau über die Zahlung der Sozialkassenbeiträge vom 23.9.2013

Unbedenklichkeitsbescheinigung der BG Bau vom 19.9.2013

Die vorgelegten Unterlagen beweisen nur, dass alle behördlichen Meldungen bis September 2013 durchgeführt wurden. Die Bescheinigungen geben wieder, dass es keine Rückstände auf den Konten im Ausstellungszeitpunkt gab. Doch dieser Kenntnisstand muss nicht mit den

späteren Gegebenheiten übereinstimmen, somit geben die Abfragen nur bis September 2013 Auskunft über das beanstandete Unternehmen.

Erst mit 29.11.2014 wurde die UID-Nummer mit 1. Jänner 2014 rückwirkend von den deutschen Finanzbehörden begrenzt, da Unregelmäßigkeiten über das Unternehmen bereits im Jänner 2014 bekannt wurden.

Obwohl bereits in 2013 große Aufträge an die Fa. ***Fa1*** übergeben wurden, wurde nur einmal eine UID-Nummernabfrage über die Gültigkeit der UID-Nummer der beanstandeten Firma durchgeführt, nämlich am 14.3.2014, wo bereits Ermittlungen der deutschen Behörden gegen das Unternehmen im Gange waren.

Mit 3.5.2014 wurde die letzte Eingangsrechnung für Leistungen, die im April 2014 ausgeführt wurden über Euro 2.652,-- verbucht. Die Zahlungen, welche Eingangs mittels Barschecks beglichen wurden, wurden ab 19.3.2014, also zeitnah zum Bestätigungsverfahren der UID-Nummer, bar bezahlt.

Die Barzahlungen in 2014 erfolgten wie aus der Tabelle ersichtlich:

ER	Beleg-NR	Zahlungsdatum	Betrag in Euro
1300122,21,20 vom 7.1.2014	KA 5	19.3.2014	80.275,--
1300137 vom 3.2.2014	KA 12	8.4.2014	68.484,--
1300138,139 vom 3.2.2014	KA 21	3.6.2014	30.589,--
1300150 vom 4.3.2014	KA 31	9.7.2014	57.785,--
1300162 vom 3.4.2014	KA 36	6.8.2014	24.180,--
1300173,174,175 vom 3.5.2014	KA 38	8.8.2014	16.549,--
	Summe		277.862,--

Dies deckt sich auch zeitlich mit dem Ermittlungsstand der deutschen Steuerbehörden, dass ab 2014 keine Leistungen mehr von der Fa. ***Fa1*** erbracht wurden und dass die vorgelegten

Rechnungen Schein/Deckungsrechnung sind, da es ab 2014 keine Geschäftstätigkeit mehr in Deutschland gab.

Von wem die Leistung tatsächlich erbracht wurde, wurde vom geprüften Unternehmen nicht mitgeteilt.

*Die Aufwendungen aus Fremdleistungen der Fa. ***Fa1*** werden auf Grund mangelnden Nachweises der Leistungserbringung durch das rechnungslegende Unternehmen in 2014 in gesamter Höhe nicht anerkannt.*

Es erfolgt eine Kürzung der Aufwendungen in Höhe von Euro 277.862,--.

2. *Fa2*** - DE ***** (Gültig von 19.2.2014-31.12.2014)**

Vom Unternehmen wurden Eingangsrechnungen für den Zeitraum 28.2.2014 - 2.9.2014 in der Buchhaltung als Aufwand verbucht.

Auf Grund des großen Umfangs der Leistungserbringung und der Begrenzung der UID-Nummer, sowie der kurzlebigen Geschäftsbeziehung mit einem sehr hohen Umsatz (Euro 1.215.811,02 in 6 Monate) wurde ein Auskunftersuchen an Deutschland gestellt und nach dem Grund für die Begrenzung der UID-Nummer gefragt.

Vom zuständigen Finanzamt in Deutschland wurde folgende Auskunft erteilt:

Ab 7.5.2014 wurde im Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung der deutschen Finanzbehörde festgestellt, dass es keine Ansprechpersonen mehr bei der Firma gibt, deshalb wurde vom Finanzamt der Antrag gestellt, die Firma zu löschen, was am 13.1.2016 tatsächlich passierte. Über die Geschäftstätigkeit zum Zeitpunkt der Anfrage könne keine Auskunft gegeben werden, da im Inland keine verantwortlichen Personen mehr gefunden werden konnten.

Mit Schreiben vom 27.2.2018 der hessischen Steuerbehörde wurde mitgeteilt, dass letztmalig mit Juli 2014 Lohnsteuermeldungen abgegeben wurden, danach verfügte die Firma über keine angemeldeten Arbeitnehmer mehr.

*Im Rechenwerk des geprüften Unternehmens wurden im September 2014 Rechnungen der Fa. ***Fa2*** in Höhe von Euro 76.479,-- als Aufwand verbucht, auf denen der Leistungszeitraum August 2014 ausgewiesen wurde. Auf Grund der Mitteilung der deutschen Steuerbehörde verfügte zu diesem Zeitpunkt das Unternehmen kein Personal mehr, welches die Leistungen für unsere Unternehmen hätte erbringen können.*

Beim Großteil der Rechnungen wurden keine Arbeitsaufzeichnungen vorgelegt und die vorgelegten Aufzeichnungen sind nicht immer nachvollziehbar:

Zur ER vom 2.9.2014 über Euro 168,5 Stunden und Euro 4.381,-- wurden Arbeitsaufzeichnungen der Fa. ***KG*** beigelegt. Dort scheinen sieben Arbeiter auf, wobei die Stunden sich nicht mit den abgerechneten Stunden decken. Ein Arbeiter hat für diesen Zeitraum 168,5 Stunden (***D***) ausgewiesen, die restlichen Arbeiter dürften nicht über die ***Fa2*** abgerechnet worden sein. Bei den übergebenen A1-Meldungen und der ZKO-Abfragen scheint diese Person nicht auf. Daher sind die vorgelegten Arbeitsaufzeichnungen nicht geeignet, den Nachweis für das abgerechnete Personal und über die tatsächlich erbrachten Leistungen zu erbringen.

Bei der Fa*Fa2*** wurde im Zuge der Vorbesprechung noch Unterlagen als Nachweis für das Bestehen der Firma und für die tatsächliche Erbringung der verrechneten Leistungen vorgelegt:**

1. Unbedenklichkeitsbescheinigung vom 18.3.2014 der Fa. IKK Südwest

Auf dieser wird darauf hingewiesen, dass diese Bescheinigung nur für drei Monate gültig ist => für den beanstandeten Zeitraum ist diese nicht mehr gültig

2. Unfallanzeige vom 7.8.2014 von Herrn ***B***, geb. am 18.5.1987

Dazu ist folgendes festzustellen:

Wie aus der Eingangsrechnung der Fa. ***Fa2*** hervorgeht, wurden im August 146 Stunden für die Baustelle in Wölkersdorf abgerechnet.

Als Wochenbericht wurde als Auftraggeber die Fa. ***Fa9** angeführt. Die angeführten Namen der Mitarbeiter sind nur schwer lesbar, eine Person mit dem Namen ***B*** ist in den händisch geführten Arbeitsaufzeichnungen nicht erkennbar. Die vorgelegten Wochenberichte wurden nur vom Auftraggeber abgezeichnet, ein Datum und eine Unterschrift des Auftragnehmers fehlen.

Herr ***B*** wurde ab 11.8.2014 - 31.12.2014 mittels ZKO-Meldung bei der Fa. ***Fa3*** gemeldet. Herr ***B*** wurde am 28.10.2015 bei einer Kontrolle bei der Fa. ***Fa4*** angetroffen. Alle Bauunternehmen sind Firmen, die Leiharbeiter an das geprüfte Unternehmen in Rechnungen gestellt haben, und denen bereits nach kurzer Zeit auf Grund des Verdachtes eines Scheinunternehmens von der Steuerbehörde in Deutschland die UID-Nummer begrenzt wurde und in weiterer Folge im Handelsregister gelöscht wurde.

Offensichtlich werden die Arbeiter von einer Firma zur anderen weitergereicht, je nach Möglichkeit der durchgeführten Kontrollen und die damit zusammenhängende Rechnungslegung dieser Firmen.

3. Entsendemeldungen (ZKO 3) sowie A1 Meldungen folgender Personen:

E

F

G

A1-Meldungen

H

I

J/

B

L

M

N

O

P

Q

R

S

4. Bestätigung der UID-Nummer vom 14.3.2014

5. Bescheinigungen der IKK Südwest vom 18.3.2014

6. Bestätigung der SOKA-Bau vom 14.3.2014

7. Bescheinigung der hessischen Steuerbehörde (Unbedenklichkeitsbescheinigung) vom 14.3.2014

8. Handelsregisterauszug vom 10.1.2014 (Die Gesellschaft wurde am 20.12.2013 gegründet).

9. Gewerbe-Anmeldung vom 10.1.2014

Die vorgelegten Unterlagen stammen allesamt aus dem Zeitraum Jänner - März 2014, diese geben keine Auskunft über die Firma im August 2014. Auf Grund der Mitteilung der deutschen Steuerbehörde, dass ab Juli 2014 keine Lohnsteuermeldungen mehr gemeldet wurden, werden daher alle Rechnungen für August 2014 nicht als Betriebsausgabe anerkannt.

Der Aufwand ab September 2014, in dem die erbrachten Leistungen iHv Euro 76.479,-- für August 2014 abgerechnet wurden, wird nicht anerkannt.

3. ***Fa3***, DE ***** (Gültig von 14.12.2013-1.10.2014)

Dieses Unternehmen hat ihren Hauptsitz in ***Y***. Die Leiharbeiter wurden, wie aus den vorgelegten Rechnungen ersichtlich, von der Zweigniederlassung in Deutschland bereitgestellt. Als Gesellschafter-Geschäftsführer war der serbische Staatsbürger ***T*** eingetragen, die Prokura hatte Herr ***U***, welcher an der Firmenadresse auch wohnhaft war, inne.

Laut Auskunftersuchen bei den deutschen Steuerbehörden wurden im November 2014 die Gesellschaftsanteile an Herrn ***V***, wohnhaft in Serbien, übertragen und die Einzelprokura von ***U*** wurde gelöscht. Dies wurde im Zuge der Vorbesprechung durch einen beigebrachten Handelsregisterauszug, datiert mit 10.12.2014 entkräftet. Wann tatsächlich die Änderung war, ist aus den Unterlagen nicht ersichtlich, jedenfalls mit 13.1.2015 erfolgte mittels Handelsregisterbekanntmachung die besagte Änderung.

In 2014 wurden von der Firma keine Umsätze bekanntgegeben und im Mai 2015 wurde im Zuge einer Haftungsprüfung des deutschen Finanzamtes festgestellt, dass am Firmensitz in ***Fa*** keine Tätigkeit mehr ausgeübt wurde. Die Geschäftsräume waren leer und die Firma war unbekannt verzogen.

Als Beweisvorsorge für das Bestehen des Unternehmens wurde der AP eine Bestätigung der AOK Bayern (Gesundheitskassa) vom 14.4.2014 vorgelegt, wo zwar bestätigt wird, dass es keine Beitragsrückstände gibt, aber auch, dass keine Arbeitnehmer derzeit bei der AOK Bayern gemeldet sind.

Wann tatsächlich eine Änderung der Geschäftsführung erfolgte, kann nicht am Tag genau geklärt werden. Tatsache ist, dass beginnend mit der Rechnung vom 5.1.2015. sich das Layout der Rechnungen verändert hat. Rechtschreibfehler sind auf dem Kopf der Rechnungen ersichtlich: wzB Finanzamt ***Fa*** wird zu Finanzamt ***Fa***, die Straßenbezeichnung Auffahrtsallee wird zu Auffahrtsallen **und Rgb zu Rgh**.

Dies wird in Folge mittels Screenshot dargestellt. Das erste Bild zeigt eine vorgelegte Rechnung aus 2014 das angeschlossene zweite Bild eine Rechnung von 2015:

Bereich: Buchhaltung

Geschäftsführer

Auffahrtsallee Rgb.

Bereich: Buchhaltung

Geschäftsführer

Auffahrtsallen Rgh

Steuernummer:
Finanzamt Straubing
UST-ID-Nr.:
IBAN:
Mail:

Steuernummer:
Finanzamt Straubling
UST-ID-Nr.:
IBAN:
Mail:

Obwohl alle beanstandeten Rechnungen Schlussrechnungen aus 2015 sind, die mit den abgerechneten Teilrechnungen aus 2014 zusammengehören, lässt das Layout der Rechnungen darauf schließen, dass nicht alle vom selben Rechnungsaussteller stammen.

Nachdem die UID-Nummer bereits mit 1. Oktober 2014 rückwirkend begrenzt wurde, werden alle Rechnungen ab diesem Ausstellungsdatum als Aufwand nicht anerkannt, da zu mindestens ab diesem Zeitpunkt kein tätiges Unternehmen mehr vorlag.

Als Nachweis für die Geschäftsbeziehungen wurden folgende Unterlagen bei einer Vorbesprechung vorgelegt:

Handelsregistrauszug vom 24.2.2014

Anzeige über die Erbringung grenzüberschreitender Dienstleistungen in Österreich vom 25.8.2014 des bmwfw

Betriebshaftpflichtversicherung vom 14.4.2014 der Fa. Wirtschaftsberatungs- und Servicegesellschaft GBK

Auffällig bei dieser Bestätigung ist, dass diese Gesellschaft dieselbe Adresse wie das Bauunternehmen anführt, nämlich Südliche Auffahrtsalle 75, München, die Homepage: www.wirtschaftsberatung-und-service.de ist im WEB nicht bekannt.

AOK Bayern, Gesundheitskassa vom 14.4.2014: darauf wird angeführt, dass derzeit keine Arbeitnehmer angemeldet sind

*Freistellungsbescheinigung zum Steuerabzug bei Bauleistungen gern. § 48b Abs. 1 Satz 1 EStG des Finanzamt ***Fa***: vom 15.4.2014*

Betriebsanmeldung SOKA-Bau - ohne Datum

Alle vorgelegten Unterlagen stammen von der ersten Jahreshälfte 2014, dieser Zeitraum wird von der AP nicht beanstandet. Erst ab 1. Oktober 2014, wie von den deutschen Behörden mitgeteilt, dass es keine Geschäftstätigkeit mehr gibt und deshalb werden ab diesem Zeitpunkt alle Eingangsrechnungen nicht als Aufwand anerkannt.

Alle Rechnungen werden mit Barschecks bezahlt, obwohl auf den Rechnungen immer eine Zahlung mit Banküberweisung angeführt wird:

„Bitte Überweisen Sie den Endbetrag auf unser unten genanntes Konto unter Angabe der Rechnungsnummer.“

*Vom geprüften Unternehmen wurden offensichtlich Unterkünfte für drei Arbeiter in der Degengasse angemietet, eine genaue Adresse wird bei der Abrechnung an die ***Fa3*** nicht angeführt. Wer an dieser Adresse untergebracht wurde, ist aus den Rechnungen nicht ersichtlich.*

*Im Zusammenhang mit der Abrechnung der Leistungen wurden nur bei einigen wenigen Rechnungen Stundenaufzeichnungen vorgelegt, davon eine im Oktober der Fa, ***KG*** für eine Baustelle in Wels. Für die beiden angeführten Arbeiter der Fa. ***Fa3***, Herrn ***EE*** und Herrn ***FF*** wurden aber keine A1-Bescheinigungen vorgelegt.*

*Die anderen Stundenaufzeichnungen sind auf den Wochenberichten der Fa. ***Bf*** aufgezeichnet. Eine Abzeichnung der durchgeführten Leistungen durch den Rechnungsleger erfolgte nicht, sondern es erfolgte immer nur eine Gegenzeichnung des Auftraggebers (also Leistungsempfänger des geprüften Unternehmens wzb die Fa. ***KG***).*

Also scheint als Auftragnehmer nicht die beanstandete Subfirma auf, sondern das geprüfte Unternehmen. Daher liegt keine Bestätigung (Gegenzeichnung der erbrachten Leistung durch den Fremdleister) vor.

Die angeführten Mängel bestätigen auch die Annahme der Deckungsrechnungen. Wer tatsächlich die Leistungen erbracht hat, wurde vom geprüften Unternehmen nicht bekanntgegeben.

Auf Grund der aufgezeigten Unregelmäßigkeiten in der Geschäftsabwicklung werden die nicht anerkannten Rechnungen als Deckungsrechnungen eingestuft und die Aufwendungen dieser Rechnungen werden in folgender Höhe nicht anerkannt:

Ab Oktober 2014: Euro 632.083,50

2015: Euro 234.030,-

ZKO 4 - Meldungen

*Von der Fa. ***Fa3*** wurden über den gesamten Zeitraum der Geschäftsbeziehungen ZKO 4 Meldungen abgegeben, dies bedeutet, dass die Arbeiter dem geprüften Unternehmen überlassen wurden und somit ist das geprüfte Unternehmen verpflichtet eine Abzugssteuer bei Nichtvorlage einer Ansässigkeitsbescheinigung für das ausländische Unternehmen einzubehalten und abzuführen. Diese wurde bis dato nicht beigebracht.*

Wird daher die oben ausgeführte Feststellung im Zuge einer Beschwerde nicht anerkannt, so ist von den fakturierten Leistungen eine Abzugssteuer in Höhe von 20 % einzubehalten.

TZ. 4: Nichtabzugsfähige Aufwendungen gem. § 20 Abs. 9 EStG

Aufwendungen oder Ausgaben für Entgelte, die für die Erbringung von beauftragten Bauleistungen im Sinne des § 82a bar bezahlt werden und für die jeweiligen Leistungen den Betrag von Euro 500,- übersteigen, sind gem. § 20 Abs. 9 EStG als Betriebsausgabe nicht abzugsfähig. Diese Regelung gilt ab 1.1.2016.

Da im § 20 Abs. 9 EStG der Begriff Barumsatz nicht genauer definiert ist, werden die Bestimmungen des § 131 b BAO herangezogen. Im § 131 b Abs. 3 BAO über die Verwendung eines elektronischen Kassensystems zu Barumsätzen wird klar und deutlich definiert, dass auch Barschecks zu den Barzahlungen zählen.

In der Regierungsvorlage über das Barzahlungsverbot wurde der Sinn dieser Vorschrift erörtert. Um den Zahlungsfluss transparenter zu machen, wurde das Barzahlungsverbot gesetzlich normiert. Da kein Unterschied bei Zahlungen mit Barschecks zu Barzahlungen erkennbar ist, werden die Zahlungen mit Barschecks ebenfalls unter diese gesetzliche Bestimmung subsumiert.

Zur Vorsorge des Nachweises des Empfängers wurden vom geprüften Unternehmen Passkopien angefertigt. Ein weiterer Nachweis über den Empfänger konnte nicht vorgelegt werden. Da eine Passkopie keine Auskunft über den tatsächlichen Empfänger gibt und dies bis zu Änderung der Gesetzeslage auch der Nachweis für Barzahlungen war, unterscheidet sich der Nachweis bei Barzahlungen nicht von jenen der Barschecks.

Im Zuge einer Vorbesprechung wurde vom Unternehmen zugesagt, dass die bei der Bank hinterlegten Ausweise der Empfänger beigebracht werden. Diese Nachweise wurden bis zum Prüfungsabschluss nicht vorgelegt.

Falls das Barzahlungsverbot entgegen der Auslegung der Behörde doch nicht anzuwenden ist, wird darauf hingewiesen, dass auch bei den folgenden Unternehmen Unregelmäßigkeiten in der Geschäftsabwicklung festgestellt wurden, die auf Schein/Deckungsrechnungen schließen lassen und bei den einzelnen Firmen dargestellt werden:

*****Fa4*** GmbH, DE 293 824 922 (Gültig von 29.3.2014-24.5.2017)**

*In Ihrer Buchhaltung wurden Eingangsrechnungen für die Jahre 2014 - 2016 der Fa. ***Fa4*** GmbH mit Firmensitz in ***Stadt*** verbucht. Als Geschäftsführer war ab Jänner 2016 Herr ***W*** eingetragen, vorher Herr ***X***.*

*In der Buchhaltung wurde bei Verbuchung der Zahlung zum Bankkonto folgendes archiviert. Zum Bankbeleg wurden ein Scheck in Kopie, der von der Geschäftsführerin, Fr. ***Y*** unterzeichnet wurde, und eine Passkopie des Scheckempfängers abgeheftet, damit solle der Nachweis erbracht werden, an wem die Schecks ausgehändigt wurden.*

*Auf Grund der Kopie des Passes wäre das Geld an Herrn ***Z***, geb. am 7.11.1988 in Serbien, übergeben worden. In welcher Funktion dieser das Geld übernommen hat, wurde nicht mitgeteilt. Am Amtsgericht ***Stadt*** war als geschäftsführender Direktor ***X*** eingetragen.*

Wegen dem dubiosen Erscheinungsbildes bei der Geschäftsabwicklung wurde ein Auskunftersuchen an die deutsche Steuerbehörde gestellt, die folgendes mitgeteilt hat:

*„Das Unternehmen besitzt seit dem Geschäftsführer - Gesellschafterwechsel im Januar 2016 keine Geschäftsräume mehr in Deutschland. Der Geschäftsführer ***W***, geb. am 01.12.1984, ist nach den vorliegenden Informationen in Kopenhagen/Dänemark wohnhaft. Geschäftsunterlagen des Unternehmens liegen dem Finanzamt ***Stadt*** III nicht vor. Die Gesellschaft wurde am 24.05.2017 auf Antrag des Finanzamtes ***Stadt*** III im Handelsregister gelöscht. Ich bedaure ihnen keine weiteren Informationen geben zu können.“*

Wie aus der Sachverhaltsdarstellung hervorgeht, liegen der zuständigen Finanzbehörde in Deutschland ab Jänner 2016 keine Unterlagen zu der Geschäftstätigkeit vor und es war kein Kontakt zum Geschäftsführer möglich. Aus diesem Grund wurde die Firma am 24.5.2017 wegen eines Antrages der Finanzbehörde gelöscht.

*Weiters wurde eine Abfrage beim Amtsgericht ***Stadt*** von Seiten der Außenprüfung per Internet durchgeführt. Auch diese Abfrage gab keinen Aufschluss über die Firma, außer, dass es die Angaben der deutschen Finanzverwaltung bestätigte und dass bereits vor dem Geschäftsführerwechsel im Jänner 2016 keine Jahresabschlüsse beim Amtsgericht eingereicht wurden.*

Zum Nachweis der Arbeitskräfteüberlassung wurden im System ZKO 4 Meldungen erfasst, die

die tatsächliche Entsendung von Arbeitnehmern nachweisen sollte. Nach internen Recherchen ist es nicht möglich, den Übersender der Meldung im System zu identifizieren und daher ist eine Zuordnung der Arbeiter zu dem Übermittler der Meldungen nicht möglich.

Auf Grund des deutschen Auskunftersuchens geht nicht hervor, ob die gemeldeten Dienstnehmer in Deutschland zur Sozialversicherung im Zeitpunkt der Arbeitskräftegestellung gemeldet waren. Dies ist aber auch nicht von Relevanz, da die Steuerbehörde mitgeteilt hat, dass ihnen keine Geschäftsunterlagen zu diesem Unternehmen vorliegen und auch deshalb in 2017 das Unternehmen gelöscht wurde. Da weder beim Amtsgericht in Deutschland Jahresabschlüsse eingebracht wurden, noch beim zuständigen Finanzamt Unterlagen über die Geschäftstätigkeit des Unternehmens eingebracht wurden und für die deutschen Steuerbehörden keine Ansprechpersonen auffindbar waren wird das Unternehmen als Scheinunternehmen qualifiziert und der Aufwand nicht anerkannt.

Als Nachweis für die Geschäftsbeziehungen wurden folgende Unterlagen der Außenprüfung vorgelegt:

*Freistellungsbescheid zum Steuerabzug bei Bauleistungen gem. § 48 b Abs. 1 Satz 1 des EStG des Finanzamtes ***Stadt*** III vom 27.4.2016 für den Zeitraum 1.5.2016-31.10.2016*

*Bescheinigung in Steuersachen des Finanzamtes ***Stadt*** III vom 27.4.2016*

Unbedenklichkeitsbescheinigung der IKK Südwest vom 8.3.2016: „ Am Tag der Erstellung dieser Bescheinigung sind 21 Arbeiter bei unserer IKK gemeldet.“

AOK Gesundheitskasse Niedersachsen vom 8.3.2016: „ Es sind 10 Arbeitnehmer gemeldet.“

SOKA-Bau vom 18.3.2016

AOK NordWest - Gesundheitskasse vom 16.5.2015

IKK Südwest vom 16.9.2015: Am Tag der Erstellung sind 31 Arbeitnehmer bei unserer IKK gemeldet.

SOKA-Bau Bestätigung bis 18.6.2015

IKK-Südwest vom 17.6.2015: „Am Tage der Erstellung sind 22 Arbeitnehmer bei unserer IKK gemeldet.“

AOK Nordost - Gesundheitskasse vom 17.6.2015

BG Bau Berufsgenossenschaft der Bauwirtschaft – Unbedenklichkeitsbescheinigung vom 27.5.2015

R+V Allgemeine Versicherung AG vom 15.5.2014

Finanzamt ***Stadt*** III Freistellungsbescheinigung zum Steuerabzug bei Bauleistungen gem. § 48 b Abs. 1 Satz 1 des EStG vom 23.3.2015

Amtsgericht ***Stadt*** über die Eintragung im Handelsregister B betreffend ***Fa4*** GmbH vom 17.12.2013

Gewerbe-Anmeldung vom 23.12.2013 bei der Stadt ***Stadt***

Bei sämtlichen Unbedenklichkeitsbescheinigungen der Sozialversicherungsträger wird auf Folgendes hingewiesen:

„Diese Bescheinigung enthält keine Bestätigung über Vollständigkeit und Richtigkeit der Beitragsabrechnungen und -Zahlungen. Sie hat keine Auswirkung auf die sich für den Arbeitgeber aus dem Sozialversicherungsrecht einschließlich Arbeitnehmerüberlassungsgesetz ergebenden Pflichten.“

In den vorgelegten Unterlagen zur Schlussbesprechung wurde eine Anzeige der FinPol vorgelegt, aus der ersichtlich sein soll, dass bei der Baustellenkontrolle in *** am 28.10.2015 Arbeiter der Fa. ***Fa4*** für das geprüfte Unternehmen tätig waren. Der Anklagepunkt war, dass die entsprechenden Lohnunterlagen nicht bereitgehalten wurden.

Die eingebrachte Beschwerde wurden vom Verwaltungsgerichtshof gern. § 43 VwGVG eingestellt, da nicht binnen drei Monate entschieden wurde, dies bedeutet, dass nur in der Sache selbst nicht entschieden wurde, nicht aber, dass Arbeiter auf dieser Baustelle ohne den notwendigen Papieren angetroffen wurden.

Die vorgelegten A1-Meldungen und Lohnzettel decken sich nicht mit jenen Personen, die im Zuge der Kontrolle keine Papiere mitführten, deshalb ist nur nachgewiesen, dass bei der Kontrolle Arbeiter von ausländischen Unternehmen ohne gültige Papiere vorgefunden wurden, die als überlassene Arbeitskraft der Fa. ***Bf*** zuzuordnen waren. Nachdem der Vorwurf auch im Zuge der AP durch Vorlage der entsprechenden Papiere nicht entkräftet wurde, wird davon ausgegangen, dass diese Personen nicht ordnungsgemäß bei der Fa. ***Fa4*** angemeldet waren und daher diese als Leistungserbringer nicht in Frage kommt.

Die Aufwendungen in Höhe von Euro 517.289,-- sind nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig.

4. *Fa7*** GmbH, DE 312 678 978 (Gültig ab 22.7.2017)**

Die Fa. ***Fa7*** GmbH mit Sitz in 55252 ***Stadt*** wurde am 2.5.2017 gegründet. Die Firma wird unter der Handelsregister-Nummer HRB ***** im Handelsregister beim Amtsgericht ***AG*** geführt.

Der Unternehmensgegenstand ist mit Hoch- und Tiefbau angegeben.

*Vertreten wird die Firma durch den Geschäftsführer ***AA***, geb.20.08.1962 in Serbien.*

*Die ER 1 vom 1.12.2017 in Höhe von 22.500,00Euro wurde am 6.12.2017 mittels Barscheck in Höhe von 21.825,00 Euro (abzgl. 3% Skonto) bezahlt. Laut vorgelegten Unterlagen (Passkopie) wurde der Scheck an Herrn ***AA*** ausgehändigt. Mit 31.12.2017 wurden noch nicht fakturierte Leistungen der ***Fa7*** GmbH in Höhe von Euro 74.852,19 verbucht.*

*Der Gesamtaufwand 2017 der Fa. ***Fa7*** GmbH beträgt Euro 97.352,19. 2018 beträgt der verbuchte Gesamtaufwand Euro 1.738.791,17. Auch 2018 gab es Barscheckzahlungen.*

Auf Grund des Barzahlungsverbots ab 1.1.2016 ist die Zahlung in 2017 iHv Euro 21.825,-- dem Betriebsergebnis zuzurechnen.

5. *Fa8*** GmbH, DE 308 403 350 (Gültig ab 22.10.2016)**

*Die ***Fa8*** GmbH mit Sitz in ***Stadt*** wurde laut Gesellschaftsvertrag am 24.06.2016 gegründet und unter der Nummer HRB ***** im Handelsregister eingetragen.*

*Ab Juni 2017 werden Arbeiter von der Fa. ***Fa8*** GmbH als Fremdleister lt. abgerechneten Eingangsrechnungen beschäftigt. Die Abrechnung der Leistung erfolgt über Stunden. Für die Stundenaufzeichnungen werden Wochenberichte vorgelegt, bei denen der Großunternehmer als Auftraggeber und die ***Bf*** als Auftragnehmer angeführt werden. Als Nachweis für die Übergabe der Barschecks wird ein Reisepass von Herrn ***BB***, Republik Serbien vorgelegt.*

Auf Grund der Barscheckzahlungen wird der verbuchte Gesamtaufwand 2017 in Höhe von Euro 309.520,- nicht anerkannt.

Rechtliche Würdigung:

In 2016 wurden die oben angeführten Leistungen mit Barschecks bezahlt. Da ab 2016 ein Barzahlungsverbot für Bauleistungen von Subunternehmen eingeführt wurde, stellen die verbuchten Aufwendungen nicht abzugsfähige Aufwendungen gem. § 20 Abs. 9 EStG dar. Wie aus dem Gesetzestext ersichtlich, wird nicht der Aufwand in Frage gestellt, sondern dieser ist nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig, daher ist kein Aufwand für erbrachte Leistungen bezüglich der nicht abzugsfähigen Aufwendungen von der Außenprüfung zu schätzen und die gesamte Aufwendungen werden den Gewinn hinzugerechnet.

TZ: 5 Scheinfirmen

Gemäß § 8 des Sozialbetrugsbekämpfungsgesetzes (SBBG) ist das Bundesministerium für Finanzen verpflichtet eine Liste der rechtskräftig festgestellten Scheinunternehmen im Internet zu veröffentlichen. Diese Veröffentlichung auf der BMF-Homepage dient als Informationsquelle für Unternehmen und soll diese vor möglichen Haftungen für Entgelte im Sinne des § 9 SBBG schützen.

6. *Fa5*** GmbH, ATU *******

*Das Unternehmen wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 23.2.2009 gegründet. Mit Antrag vom 12.1.2016 wurden die ehemaligen Gesellschafter gelöscht und als Gesellschafter - Geschäftsführer wurde Herr ***CC***, geb. am ***** ***Adr** eingetragen.*

Die verbuchten Rechnungen des geprüften Unternehmens stammen vom Zeitraum 1.3.2016 - 2.9.2016, also nach Änderung der Gesellschafterverhältnisse und des Geschäftsführers.

*Die Fa. ***Fa5*** wurde auf Grund des rechtskräftigen Bescheides vom 2.12.2016 am 5.12.2016 in die Liste der Scheinunternehmen aufgenommen.*

Diese Beurteilung begründet sich damit, dass ab Juni 2016 keine Buchhaltung mehr erstellt wurde und ab August 2016 der Geschäftsführer persönlich nicht mehr angetroffen werden konnte. Aus diesem Grund wurden rechtliche Schritte eingeleitet, um das Unternehmen als Scheinunternehmen zu qualifizieren.

Im Zuge der Ermittlungsschritte wurde festgestellt, dass bereits ab August 2016 diese als Scheinfirma zu qualifizieren ist. Die offizielle Aufnahme des Unternehmens und damit die Bekanntgabe, dass diese Firma ein Scheinunternehmen ist, wurde am 5.12.2016 veröffentlicht.

*Im Prüfbericht der Fa. ***Fa5*** wurde festgestellt, dass nur das Bankkonto der Bawag bis Mai 2016 in der Buchhaltung erfasst wurde, die Bankeingänge auf dem Volksbankkonto stammen aus Umsätzen von Scheinrechnungen. Das Oberbank-Konto wurde im Prüfbericht nicht erwähnt und ist sowohl dem Außenprüfer der Fa. ***Fa5*** nicht bekannt. Auf den vorgelegten Rechnungen des geprüften Unternehmens werden unterschiedliche Bankkonten angeführt, auf denen die Zahlungen durchgeführt werden sollten.*

Auf den einzelnen Rechnungen wurde darauf hingewiesen, dass auf das Bankkonto zu achten sei:

„Bitte auf die Kontonummer achten!“

Folgende Bankkonten scheinen in der Fußzeile bei den Eingangsrechnungen auf, dabei werden die Kontonummern nicht wie üblich gesamt auf einer Rechnung ausgewiesen, sondern sie scheinen alternierend auf:

Volksbank Süd: ***1***

BAWAG: *****

Oberbank AG: *****

Auszug aus dem Prüfbericht der Fa. ***Fa5***:

Tz. 6 Volksbank Konto 2016

Vom Masseverwalter wurde ein bisher unbekanntes Konto bei der Volksbank vorgelegt.

IBAN:*****

BIC: *****

Dieses Konto war im Zeitraum Juni 2016 bis zur Konkurseröffnung im Dezember 2016 aktiv.

Hier wurden im Zeitraum Juni bis September 2016 insgesamt Euro 744.000 von Herrn *CC*** zeitnah behoben. Auf diesem Konto wurden keine weiteren Buchungen (Gehälter, sonstiger betrieblicher Aufwand) durchgeführt.**

Diese Rechnungen werden von der BP als Scheinrechnungen bzw. Deckungsrechnungen qualifiziert und eine Provision in Höhe von 10% als verdeckte Ausschüttung qualifiziert.

Vom Prüfer der Fa. *Fa5*** wurde bestätigt, dass sämtliche Zahlungen vom geprüften Unternehmen auf das Volksbankkonto am selben Tag wieder behoben wurden und dass daher um Kick back-Zahlungen vorliegen, denen keine Leistung zugrunde liegt.**

Die Zahlungen setzen sich wie folgt zusammen:

ER-Nummer	Datum	Betrag		
20130301-01	01.03.2016	26.190,00		
20160301-01;02	08.03.2016		52.040,50	52.040,50
20160401-01	01.04.2016	38.220,00		
20160401-02	01.04.2016	25.000,00		
20160401-03	01.04.2016	9.152,00		
20160401-04	01.04.2016	36.000,00		
20160401-01;02;03	11.04.2016		70.080,84	72.372,00
20160401-04	13.04.2016		34.920,00	34.920,00
20160502-02	02.05.2016	27.000,00		
20160502-03	02.05.2016	36.660,00		
20160502-04	02.05.2016	5.699,72		
20160502-05	02.05.2016	40.419,20		
20160301-02	01.03.2016	25.850,50		
20160502-02-05	09.05.2016		106.656,87	109.778,92
20160601-01	01.06.2016	5.824,00		
20160601-02	01.06.2016	8.146,06		
20160601-03	01.06.2016	27.363,70		
20160601-04	01.06.2016	27.000,00		
20160601-05	01.06.2016	49.940,51		
20160601-01-03-04	06.06.2016		58.202,98	60.187,70
20160601-02-05	06.06.2016		58.086,57	58.086,57
20160701-03	01.07.2016	21.870,00		
20160701-04	01.07.2016	10.786,50		
20160701-05	01.07.2016	20.871,00		
20160701-06	01.07.2016	2.187,00		
20160701-07	01.07.2016	11.097,00		
20160701-08	01.07.2016	7.540,00		
20160701-09	01.07.2016	31.161,88		
20160701-03;04	05.07.2016		31.676,80	32.656,50
20160701-05-09	05.07.2016		70.670,83	72.856,88
20160801-01	01.08.2016	7.195,50		
20160801-02	01.08.2016	12.082,50		
20160801-03	01.08.2016	6.358,50		
20160801-04	01.08.2016	20.277,00		
20160701-10	01.08.2016	850,00		
20160701-10;801-02-04	05.08.2016		45.361,08	46.763,50
20160801-05	01.08.2016	36.174,67		
20160801-07	01.08.2016	47.647,21		
20160801-06	01.08.2016	10.042,60		
5. TR	08.08.2016		9.741,32	9.741,32
20160801-07	08.08.2016		73.993,42	73.993,42
20160902-01	02.09.2016	15.754,50		
20160902-02	02.09.2016	8.653,50		
20160902-03	02.09.2016	21.980,16		
20160902-04	02.09.2016	7.102,08		
20160902-01-04	05.09.2016		39.385,44	53.490,24
20160902-05	02.09.2016	60.922,26		
20160902-05	09.09.2016			24.005,16
nicht anerkannte Deckungsrechnungen		749.019,55	126.164,64	129.873,81
nicht anerkannte Scheinrechnungen			126.164,64	132.079,99
				700.892,71
				261.953,80

Rechtskräftig festgestellt wurde die Scheinfirmeneigenschaft ab August 2016, im Rahmen der freien Beweiswürdigung wurde bereits ab dem Juni 2016 keine wirtschaftliche Tätigkeit mehr entfaltet.

Vorlage von gefälschten Dokumenten

Im Zuge einer Kontrolle der Finpol auf der Baustelle in der ***Gasse*** am 11.6.2016 war Herr ***S*** und Herr ***R*** als Fremdleister für die Fa. ***Fa5*** tätig. Bei dieser Kontrolle wurde festgestellt, dass Herr ***S*** und Herr ***R*** mit gefälschten Papieren auftreten und dass die Personen bosnische Staatsbürger sind.

Obwohl bei der Einvernahme von den beiden Personen behauptet wurde, dass Sie die gefälschten Papiere erst von der Fa. ***Fa5*** ausgehändigt bekommen haben, wurden bereits A1-Meldungen von der Fa. ***Fa2*** für den Zeitraum 3.2.2014-2.2.2015 mit diesen Personen vorgelegt.

Da vom geprüften Unternehmen nur A1-Meldungen, ZKO-Meldungen und Lohnkonten alternierend für die einzelnen Arbeiter der Fremdleister vorgelegt wurden und keine Reisepässe,

ist eine Kontrolle der Identität der gemeldeten Personen nicht möglich. Es besteht daher der begründete Verdacht, dass die gefälschten Dokumente mehrmals Verwendung finden und die Machenschaften über die Abrechnung von Schein/Deckungsrechnungen sich über diverse beanstandete Firmen ziehen.

Rechtliche Würdigung

*Die Rechnungen mit den Zahlungen bei der Oberbank und der Volksbank werden entsprechend der Aussage des Masseverwalters als Scheinrechnungen nicht anerkannt. Da keine Leistung diesen Rechnungen zugrunde liegt, wird in Anlehnung an den Prüfbericht der Fa. ***Fa5*** 10 % als Aufwand für Provisionszahlungen an die Rechnungsaussteller berücksichtigt.*

Für die Rechnungen der Bawag wird für die tatsächlich erbrachten Leistungen ein Aufwand in Höhe von 50 % geschätzt.

Es erfolgt eine Kürzung des Aufwands in 2016 in folgender Höhe:

Bawag: Euro 126.164,64

Oberbank: Euro 129.873,81:

Kürzung lt. AP unter Berücksichtigung einer 10 % igen Provision: Euro 116.886,43

Volksbank: Euro 132.079,99: Kürzung lt. AP

Kürzung lt. AP unter Berücksichtigung einer 10 % igen Provision: Euro 118.872,--

7. *Fa6*** GmbH, ATU *******

*Das geprüfte Unternehmen hat im November und Dezember 2016 Rechnungen der Fa. ***Fa6*** in der Buchhaltung erfasst.*

*Im Zuge von Ermittlungen der Finanzpolizei wurde festgestellt, dass zumindest seit der Sitzverlegung im Februar 2016 nach ***Adr*** sowie der Änderung in den Gesellschafts- und Geschäftsführerverhältnissen eine Betrugsfirma vorliegt, die offensichtlich mit Scheinrechnungen und Anmeldungen zur Sozialversicherung handelte, tatsächlich aber keine redliche wirtschaftliche Tätigkeit ausübte. Bis auf den Firmenmantel und eines angemieteten Raumes in einem Bürocenter weist nichts auf die Existenz eines am Markt tätigen Unternehmens hin. Die Firma ist ohne die dazu notwendige Infrastruktur ausgestattet und hat eine „Briefkastenanschrift“. Die bloße Geschäftstätigkeit bestand seit 2016 im Verkauf von Schein- und Deckungsrechnungen.*

*Mit dem Geschäftsführer wurden von der Finanzpolizei am 26.5.2017 und am 28.6.2017 niederschriftliche Befragungen durchgeführt. Unter anderem wurde Herr ***DD*** zu Aufträgen, Geschäftsbeziehungen, zu div. Kunden, Subunternehmen, Bekanntgabe des Einsatzortes der Mitarbeiter befragt. Dazu konnte Herr ***DD*** keine konkreten Angaben*

*machen. Betreffend dem Leihpersonal teilte er mit, dass er hier nur die Namen der Arbeitnehmer mitgeteilt bekommen habe, welche vom Steuerberater angemeldet wurden. Er wurde daraufhin aufgefordert entsprechende Unterlagen, wie Abrechnungsunterlagen der Subunternehmen, vorzulegen. ***DD*** konnte weder zu der Anzahl der beschäftigten Dienstnehmer noch zu den Einsatzorten bzw. Beschäftigerfirmen Angaben machen. Auf Grund der unzureichenden Angaben des Geschäftsführers Herrn ***DD*** steht fest, dass keinesfalls die betriebsorganisatorischen Grundvoraussetzungen zum Führen eines Unternehmens vorliegen, da es denkmöglich ist, ohne Unterlagen und ohne Infrastruktur ein Unternehmen zu leiten, wo 90 Dienstnehmer zur Sozialversicherung angemeldet sind.*

Auf Grund der Aussagen des Geschäftsführers und den Erhebungen der Finanzpolizei können die abgerechneten Leistungen nicht vom rechnungsaussteilenden Unternehmen ausgeführt worden sein.

Die Grundlagen für die Eingangsrechnungen sind Wochenberichte, die jedes Mal das gleiche Schriftbild zeigen und offensichtlich in einem Zug durchgeschrieben wurden. Es gibt darauf keine Unterschrift des Auftragnehmers, also eine Gegenbestätigung zwischen den beiden Geschäftspartnern.

Aus den Rechnungen ist nicht ersichtlich, welche Leistungen tatsächlich erbracht wurden, es werden als Leistungsbeschreibung „Regiearbeiten Facharbeiter“ in Stunden oder „Beton- und Stahlbetonarbeiten“ mit einem Pauschalpreis abgerechnet.

Genau Details zu den Arbeiten wurden nicht vorgelegt.

Auf Grund der schweren Vorwürfe der FinPol, die letztendlich zur Qualifizierung des Unternehmens als Scheinunternehmen führten, als auch die Prüfung der vorgelegten Unterlagen bestätigt die Einstufung des Unternehmens als Scheinunternehmen.

Die fakturierten Rechnungen werden als Scheinrechnungen eingestuft und die Aufwendungen werden unter Berücksichtigung einer 10%igen Provision in folgender Höhe gekürzt:

2016: Euro 198.725,-

Kürzung unter Berücksichtigung von 10 % Provision: Euro 178.852,50

Zusammenfassend zu den einzelnen Firmen wird folgende Prüfungsfeststellung getroffen:

In der Stellungnahme zur Schlussbesprechung vom 7.6.2019, übergeben am 11.6.2019 bei der Schlussbesprechung, welche als Vorbesprechung unqualifiziert wurde, wird bei sämtlichen Unternehmen darauf hingewiesen, dass es für das geprüfte Unternehmen keine Anhaltspunkte gegeben hätte, dass die beauftragen Subfirmen keine reellen Unternehmen seien.

Die Bedienung an Subunternehmen erfolgte aus Personalknappheit, die Kosten für das

geliehene Personal sei nur um wenige Prozentpunkte geringer als die Kosten für eigene Dienstnehmer. Diese Behauptung wurde durch ein Mail vom 19.6.2019 noch einmal dargestellt:

Bezüglich des Aufwandes der Subunternehmer teile ich Ihnen auf Basis österreichischer Verhältnisse folgendes mit:

Ein österr. Facharbeiter erhielt im Jahr 2015 einen Nettolohn von Euro 19.177,-.

Da nachgewiesen ist, dass die Subunternehmen sowohl Sozialversicherung als auch BUAK bezahlt haben, es kam nur vom Finanzamt die Mitteilung dass nichts bezahlt wurde, kommt dazu noch ein Aufwand an Sozialversicherung von Euro 11.192,- und für BUAK Euro 11.960,- so dass sich ein Gesamtaufwand von Euro 42.329,- ergibt. Bei Annahme von 1.670 Einsatzstunden ergibt das einen Lohnaufwand von Euro 25,- pro Stunde. Deutsche Unternehmen haben möglicherweise einen Vorteil bei SOKA und Sozialversicherung welcher allerdings nur wenige Prozentpunkte betragen kann. Ein Facharbeiter konnte also nicht unter Euro 25,- verrechnet werden. Tatsächlich scheint in den Rechnungen ein Betrag von Euro 28,- auf.

Beweggrund für die Beschäftigung von ausländischen Subfirmen werden ein Arbeitermangel in Österreich und der Spitzenausgleich genannt.

Auf Grund der gemeldeten Kennzahlen stellt sich die Unternehmerstruktur so dar, dass in 2013 nur 14 % der Arbeitsleistung auf Fremdleister entfallen sind, dieser Betrag wächst in 2014 auf über 50 % an, wo er auch beibehalten wird. Daraus ist zu sehen, dass die Leiharbeiterfirmen nicht nur zum Spitzenausgleich eingesetzt werden, wie in der Besprechung dargestellt, sondern dass sie Bestandteil der Personalplanung sind. Wenn nun wie in den Ausführungen des Mails vom 19.6.2019 tatsächlich ein Fremdarbeiter teurerer ist als das eigene Personal, so stellt sich die Frage, warum nicht mehr Eigenpersonal durch abwerben bei den Leiharbeiterfirmen angestellt wurde, um die Kosten zu optimieren. Die Leiharbeiterfirmen waren nur sehr kurzlebig und die Argumentation des Arbeitermangels kann anhand des ständigen Wechsels des Personals nicht nachvollzogen werden.

Wie aus den Erhebungen ersichtlich sind sämtliche beanstandete Firmen nach mehr oder weniger kurzer Zeit entweder insolvent oder die handelten Personen sind nicht mehr auffindbar und es erfolgt keine ordnungsgemäße Abrechnung der Lohnnebenkosten bei den Subunternehmen und in Folge wurden die Unternehmen gelöscht.

*Wie aus den Unterlagen der Fa. ***Fa5*** ersichtlich, wurden hier reine Scheinrechnungen über zwei Konten fakturiert, wobei bei einem Bankkonto Kick-back-Zahlungen nachgewiesen wurden. Von solchen Zahlungen profitiert nur im geringen Ausmaß die rechnungslegende Firma, der Rest wird zeitnah an die Firma retourbezahlt, die den Betrag auf das Konto einbezahlt hat.*

Bei den anderen Firmen kann kein Nachweis über Kick-bach-Zahlungen erbracht werden, da die Firmen und damit die Bankkonten nie den Behörden vorgelegt wurden bzw. die Zahlung erfolgte in bar oder mittels Barscheck, damit der Zahlungsfluss nicht kontrolliert werden kann. Fakt ist, dass das Gesamtbild bei allen beanstandeten Firmen ähnlich den

*Geschäftsabwicklungen bei der Fa. ***Fa5*** ist und die aufgezeigten Unregelmäßigkeiten auf Abgabenverkürzungen hinweisen, die auch dem geprüften Unternehmen zugutegekommen sind.*

Der Beweis für Scheinrechnungen und Deckungsrechnungen kann nur mittels Indizienkette bei der Erhebung des Sachverhaltes nachgewiesen werden, eine genaue Ermittlung bei den beanstandeten Firmen ist kaum möglich, da bei erster Kontaktaufnahme durch die Behörden mit den Firmen keine bzw. nur noch für sehr kurze Zeit Ansprechpersonen aufgefunden werden konnten. Dadurch ist es nicht möglich eindeutige Beweise von Seiten der Behörde vorzulegen. In den Anfragen an die deutschen Steuerbehörden sieht man, dass es nach der ersten Kontaktaufnahme nur kurze Zeit später keine Ansprechpersonen für die Behörden mehr gab und eine Kontrolle der Geschäftsabwicklungen beim Fremdleister konnte somit weder buchhalterisch noch unternehmerisch kontrolliert werden.

Wie in der Rechtsprechung mehrmals ausgeführt werden bei Deckungsrechnungen 50% an Aufwendungen für erbrachte Leistungen geschätzt. Dies beziffert das Ausmaß der Schwarzlohnzahlungen, die auf Grund der nichtbezahlten Lohnnebenkosten um diesen Betrag geringer sind. In Anlehnung an diese Judikatur werden von Seiten der AP diese Aufwendungen in der Höhe auch beim geprüften Unternehmen geschätzt.

Für die Barzahlungen, die auf Grund der Barzahlungsverordnung nicht anerkannt werden, wird kein Aufwand geschätzt.

Für die Scheinrechnungen werden 10 % als Provisionsaufwendungen berücksichtigt.

Zusammenfassung der TZ 3 - TZ 5**Es erfolgen folgende Kürzungen der verbuchten Fremdleistungsaufwendungen***(Beträge in Euro):*

<i>Firma</i>	<i>2014</i>	<i>2015</i>	<i>2016</i>	<i>2017</i>
Fa1 <i>Deckungsrechnungen</i>	277.862,--			
Fa2 <i>Deckungsrechnungen</i>	76.479,--			
Fa3 <i>grad.</i> <i>d.oo</i> <i>Deckungsrechnungen</i>	632.083,--	234.030,--		
Fa4 <i>GmbH</i> <i>Barzahlungsverbot</i>			517.289,--	
Fa5 <i>Deckungsrechnungen</i>			126.164,64	
Fa5 <i>Scheinrechnungen</i>			235.758,50	
Fa6 <i>Scheinrechnungen</i>			178.852,50	
Fa7 <i>Barzahlungsverbot</i>				22.500,00
Fa8 <i>Barzahlungsverbot</i>				309.520,--
<i>Summe</i> <i>Deckungsrechnungen</i>	986.424,--	234.030,--	126.164,64	
<i>Geschätzter Aufwand</i> <i>von 50% für</i> <i>Deckungsrechnungen</i>	493.212,--	117.015,--	63.082,32	

Zurechnung Scheinrechnungen			414.610,93	
Zurechnung Barzahlungsverbot			517.289.--	
Zurechnung Deckungsrechnungen	493.212,--	117.015,--	63.082,332	

TZ 6: Verdeckte Ausschüttung

Die gekürzten Aufwendungen der Deckungsrechnungen und der Scheinrechnungen werden als verdeckte Ausschüttung der Gesellschafterin ***Y** zugerechnet.

Das geprüfte Unternehmen wird zu 100 % von der ***Fa10*** gehalten. Als Geschäftsführerin ist Fr. ***Y** im Firmenbuch eingetragen. Diese Gesellschaft wird wiederum von Fr. ***Y** als 100%ige Gesellschafterin gehalten und gleichzeitig ist sie als Geschäftsführerin eingetragen.

Durch die Nichtanerkennung der Deckungsrechnungen und Scheinrechnungen bei der geprüften Gesellschaft liegt eine qualifizierte Vorteilsgewährung an Fr. ***Y** vor, die auf Grund der vorliegenden Beteiligungsverhältnisse als verdeckte Ausschüttung an die Fa. ***Fa10*** und in weiterer Folge an die Geschäftsführerin und 100 % ige Gesellschafterin der Fa. ***Fa10***, Fr. ***Y**, geflossen ist.

Durch diese Beteiligungsverhältnisse liegt eine verdeckte Ausschüttung in Höhe von Euro 1.087.920,25 an die Mutter vor, die aber gem. § 10 Abs. 1. Z 1 KStG befreit ist und auf Grund der Befreiungsbestimmung gem. § 94 Z 2 EStG nicht der Abzugspflicht der KEST unterliegt.

Es erfolgt daher die Vorschreibung der KEST aus dieser Außenprüfung bei der Firma ***Fa10***.

	KEST	KEST in %	KEST-Betrag
2014:	493.212,00	33,33	164.402,36
2015:	117.015,00	33,33	39.004,61
2016:	477.693,25	37,93	181.203,38
Gesamt:			384.610,35

Das Finanzamt nahm die Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 2014 und 2015 gem. § 303 Abs. 1 BAO wieder auf und erließ am 3. Oktober 2019 für die Jahre 2014-2017 Körperschaftsteuerbescheide, die den Prüfungsfeststellungen folgten.

Mit Eingabe vom 29. Oktober 2019 brachte die Bf. gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Körperschaftsteuer 2014 und 2015 und Körperschaftsteuer 2014 – 2017, Vorauszahlung für die Körperschaftsteuer 2020 sowie gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2014-2017 **Beschwerde** ein und begründet diese wie folgt:

„1. ***Fa1*** GmbH

*Die UID-Nummer der ***Fa1*** GmbH wurde erst am 29.11.2014 von den deutschen Finanzbehörden begrenzt. Unser Mandant hat die Bestätigung der Gültigkeit der UID Nummer vom 14.03.2014 vorgelegt. Diese Bestätigung wurde bei der Betriebsprüfung übergeben. Wann und warum die deutschen Steuerbehörden mit der Firma ***Fa1*** GmbH keinen Kontakt aufnehmen konnten ist nicht maßgeblich für die Leistungserbringung in Österreich, die Arbeiten wurden im Jahr 2014 in Österreich von der ***Fa1*** GmbH geleistet.*

*Aufgrund der Tatsache, dass das deutsche Finanzamt die UID-Nummer bestätigt hat, dass die Bauaufträge erledigt wurden, dass Kontakt zum Geschäftsführer bestand, wie aus den einzelnen Rechnungen und Quittungen hervorgeht, besteht kein Grund zur Annahme, dass die Firma ***Fa1*** GmbH keinen Bestand hatte und die Arbeiten nicht durchführen konnte. Laut den, der Betriebsprüfung zur Verfügung gestandenen Unterlagen, wurden die Zahlungen mit ***A*** abgewickelt. Eine von ***A*** unterschriebene Quittung sowie eine Kopie seines Reisepasses waren in den übergebenen Unterlagen. Zum Unterschied von den deutschen Finanzbehörden ist ein Kontakt mit der ***Fa1*** durch die ***Bf*** nachgewiesen. Wieso die ***Fa1***, welche anerkannterweise auf dem Baustellen im Jahr 2013 gearbeitet hat, mit 01.01.2014 die Arbeiten eingestellt haben sollte, ist nicht erklärt. Im Übrigen betrifft die ausgeschiedene Eingangsrechnung vom 07.01.2014 offensichtlich Arbeiten die das Jahr 2013 betroffen haben. Das Ausscheiden dieser Rechnung ist also doppelt unerklärlich.*

2. ***Fa2***

*Auch hier geht das Finanzamt von falschen Annahmen und falschen Auskünften der deutschen Finanzbehörden aus. So wurde angeführt, dass am 07.05.2014 festgestellt wurde, dass kein Personal mehr bei der Firma ***Fa2*** vorhanden war. Andererseits wird ausgeführt, dass bis Juli 2014 Lohnsteuermeldungen abgegeben wurden und danach die Firma über keine angemeldeten Arbeiter mehr verfügte. Diese beiden Angaben widersprechen sich. In der Mappe mit den Unterlagen bezüglich ***Fa2*** befindet sich eine Unfallanzeige, wonach der Arbeiter ***B*** am 07.08.2014 einen Unfall erlitten hatte und ins Landeskrankenhaus Mistelbach*

eingeliefert wurde. Fest steht also, dass Herr ***B***, ein Arbeiter der Firma ***Fa2*** auf einer Baustelle der ***Bf*** einen Unfall hatte. Das beweist eindeutig, dass die Behauptung der Betriebsprüfung, dass die ***Fa2*** im August 2014 keine Arbeiter mehr auf Baustellen der ***Bf*** hatte, falsch ist. Es mag sein, dass die ***Fa2*** für August keine Lohnabgaben in Deutschland abgeführt hat.

Zur ER 02.09.2014 über 168,5 Stunden und Euro 4.381,00 wurden tatsächlich Arbeitszeit-aufzeichnungen der Firma ***KG***, dem Auftraggeber der ***Bf***, vorgelegt. Unter den Arbeiten dieser Arbeitsaufzeichnungen scheint auch der Arbeiter ***D*** von der ***Fa2*** mit 168,5 Stunden auf. Die restlichen Arbeiter waren eigenes Personal der Firma ***Bf***. Im Übrigen stimmt die Feststellung nicht, dass bei den übergebenen A1 Meldungen und ZKO-Abfragen Herr ***D*** nicht aufscheint (siehe Beilage A). Es wird auch nicht dargelegt, dass und warum die Firma ***Fa2*** gerade mit Ende Juli 2014 die Arbeiten auf den Baustellen der Firma ***Bf*** eingestellt haben sollte, wenn nachgewiesenermaßen im August Arbeiter dieser Firma auf den Baustellen nachgewiesen sind. Des Weiteren finden sich dort Entsendungsmeldungen vom Juli 2014. Ebenfalls findet man dort A1 Bescheinigungen gültig bis 2016. In einem Mail vom 14.07.2014 gibt die ***Fa2*** ihr Konto bei der Erste Bank in Wien an. Schriftverkehr liegt bei. Die Auskunft der deutschen Steuerbehörde, dass die ***Fa2*** über keinerlei Personal mehr im August 2014 verfügt hätte, wird durch den Unfallbericht ***B*** auf der Baustelle Mistelbach widerlegt. Warum die Arbeits- und Wochenberichte nicht gleich aussehen sollten, wenn sie auf Formularen, welche im Handel erhältlich sind und vom Bauleiter oder Polier der Großbaufirma unterschrieben sind, kein Nachweis für das abgerechnete Personal sein sollen, ist nicht nachvollziehbar. Laut den der Betriebsprüfung vorgelegenen Unterlagen und Belegen hat auch für die ***Fa2*** der Geschäftsführer ***A*** unterschrieben. Eine Passkopie liegt ebenfalls vor. Alle Zahlungen wurden den jeweiligen Firmen gutgeschrieben und die bezahlten Rechnungen damit liquidiert.

3. ***Fa3*** grad. D.o.o.

Die Geschäftsbeziehung bestand von August 2014 bis Feber 2015. Die Feststellung, dass im November 2014 die Einzelprokura von ***U*** gelöscht wurde hat nicht gestimmt, da ein Handelsregistrauszug des Amtsgerichtes ***Fa*** vom 10.12.2014 vorliegt, wonach ***U*** Semir Einzelprokura hatte. Wenn im Mai 2015 diese Firma in ***Fa*** nicht mehr auffindbar wird, hat das nichts mit den Leistungen in Österreich bis Feber 2015 zu tun. Eine Reihe von A1 Bescheinigungen, ausgestellt von der IKK Südwest in den Monaten August bis Oktober 2014 wurden in der Belegmappe der Betriebsprüfung überreicht. Das Finanzamt möge diese Belegmappe vorlegen. Die von einem Polier oder Bauleiter der Auftrag gebenden Großbaufirma unterschriebenen Arbeitsberichte mit Arbeiten der ***Fa3*** grad. D.o.o. liegen ebenfalls bei. Ein Wochenbericht ist sogar auf Firmenpapier der Auftrag gebenden Firma ***KG*** geschrieben. Dieser Arbeitsbericht auf dem Papier der Firma der ***KG*** bestätigt, durch einen Dritten Regiearbeiten durch Personal der ***Fa3*** grad.d.o.o. im Dezember 2014. Quartierrechnungen für Personal der ***Fa3*** grad.d.o.o. für die Monate bis Dezember 2014

liegen ebenfalls in der Mappe. In den am 06.06.2019 nochmals übergebenen Unterlagen findet sich bezüglich der Zahlungen ein Handelsregisterauszug, laut welchem Herr ***T*** der Geschäftsführer ist. Zu den Quittungen liegt auch eine Passkopie des Geschäftsführers ***T*** vor, welcher die Zahlungen übernommen hat. Die Beträge wurden den Rechnungen gutgeschrieben, sodass diese ausgeglichen waren. Die Änderung der Gesellschaftsverhältnisse einer GesmbH hat mit der Beständigkeit von Auftragsverhältnissen nichts zu tun. Auch die Verwendungen von verschiedenen Computermasken für Rechnungsformulare beweisen nichts. Die Bestätigung der Gesundheitskasse AOK Bayern vom 14.04.2014 sollte nur beweisen, dass die Firma dort bekannt ist. Arbeiter wurden erst ab August 2014 eingesetzt. Wenn bemängelt wird, dass die Betriebshaftpflichtversicherung bei einer Firma im gleichen Haus des Sitzes der ***Fa3*** abgeschlossen wurde, sagt das nichts im Steuerverfahren aus. Wenn in Deutschlag UID-Nummern rückwirkend begrenzt werden können, so ist das unverständlich. Dadurch wird das System der UID-Nummern ad absurdum geführt. Offenbar hat das deutsche Finanzamt nicht sehr intensiv nachgeforscht, sonst hätte es erfahren müssen, dass die Firma auf österreichischen Baustellen tätig ist. Wenn die Betriebsprüfung selbst feststellt, dass Unterkünfte für die Arbeiter der ***Fa3*** in Österreich angemietet waren und von der ***Bf*** an die ***Fa3*** weiterverrechnet wurden, so beweist das nur, dass Arbeiter der ***Fa3*** in Österreich tätig waren. Zu den angeführten ZKO 4 Meldungen ist zu sagen, dass diese irrtümlich anstatt von ZKO 3 Meldungen übergeben wurden. Tatsächlich wurden Ausmaße abgerechnet und Arbeitsstunden nur in den seltenen Fällen wenn es sich wie am Bau üblich um Regiearbeiten, das sind kleine Zusatzarbeiten, gehandelt hat.

4. ***Fa4*** GmbH

Für 2016 wurde der Aufwand an die ***Fa4*** GmbH nicht anerkannt, weil mangels Bilanzeinreichung und mangels Anfrage des deutschen Finanzamtes bei den Sozialversicherungen, ob Arbeitskräfte gemeldet sind, sowie aufgrund der Tatsache, dass offenbar zu einem späteren Zeitpunkt dem Finanzamt keine Geschäftsunterlagen vorlagen, dieses Unternehmen nicht existent wäre. In der am 06.06.2019 übergebenen Mappe zur Firma ***Fa4*** GmbH befinden sich Bestätigungen von deutschen Sozialversicherungen. Am 16.09.2015 bestätigt die AOK das 7 Arbeitnehmer versichert sind und die IKK Südwest dass 31 Arbeitnehmer versichert gemeldet waren. Am 08.03.2016 bestätigt die AOK das 10 Arbeitnehmer gemeldet sind und die IKK Südwest das 21 Arbeitnehmer gemeldet sind. Am 18.03.2016 bestätigt die SOKA-Bau, das ist die deutsche Urlaubskassa, das die Firma ***Fa4*** GmbH ihren Zahlungsverpflichtungen ordnungsgemäß nachgekommen ist. Des Weiteren liegen Unterlagen über eine Baustellenkontrolle durch die Finanzpolizei am 28.10.2015 um 09:20 Uhr vor. Aus dem Urteil des Verwaltungsgerichtes Wien vom 27.07.2017 geht hervor, dass am 28.10.2015 um 09:20 Uhr 11 Arbeiter der ***Fa4*** GmbH auf der Baustelle *** anwesend waren (siehe Beilage B). Die ***Fa4*** GmbH war daher ein tätiges Unternehmen. Warum das Finanzamt in Deutschland über keinerlei Unterlagen verfügt wissen wir nicht und sagt auch nichts über die

Arbeitsleistung der ***Fa4*** GmbH aus. Die im Betriebsprüfungsbericht angeführten Unterlagen insbesondere Bestätigungen des Finanzamtes Frankfurt vom 27.04.2016 sowie weitere Bestätigungen der Krankenkassen und der Urlaubskassa (SOKA) aus 2016 bestätigen, dass die Firma Arbeitskräfte angemeldet hatte und tätig war. Warum das den deutschen Finanzamt entgangen ist, ist nicht erklärbar. Es wird auch nicht dargelegt, dass und warum die Firma ***Fa4*** GmbH die Arbeiter mit 01.01.2016 von der Baustelle abgezogen habe.

Für das Jahr 2016 wurden die Aufwendungen nicht anerkannt, da sie mittels Scheck bezahlt wurden. Das Finanzamt bezieht sich dabei offenbar auf das Barzahlungsverbot gemäß § 20 (1) 9 EStG. In dieser Gesetzesstelle ist ebenso wie in § 48 EStG nur von Barzahlungen die Rede. Scheckzahlungen werden nicht angeführt. Die Aberkennung der Abzugsfähigkeit von Scheckzahlungen an die Firma ***Fa4*** GmbH entspricht daher ebenso wie die an ***Fa7*** GmbH, ***Fa8*** GmbH und anderer nicht dem Gesetz. In der Regierungsvorlage wird zum § 20 Abs. 9 EStG weder im Gesetzestext noch in den Erläuterungen auf § 131b Abs.9 verwiesen. Da beide Gesetzesstellen im gleichen Gesetz normiert wurden, wäre ein Verweis auf die Regelung von § 131b 3 BAO anzunehmen. Ein Unterschied von Barzahlungen und Barscheck besteht darin, dass sich der Beheber des Barschecks bei der Behebung ausweisen muss. Bei der ***Fa4*** GmbH wurde die Übernahme der Schecks durch ***Z*** mittels Passkopie nachgewiesen. Auch diese Schecks wurden für die Rechnungen von der ***Fa4*** GmbH gutgeschrieben.

5. ***Fa7*** GmbH

Wie bereits oben dargelegt, bezieht sich das Barzahlungsverbot nicht auf Scheckzahlungen, sodass die Nichtanerkennung der angeführten Beträge nicht dem Gesetz entspricht.

6. ***Fa8*** GmbH

Auch die Zahlungen an diese Firma wurden nicht anerkannt, da sie mit Scheck erfolgten. Wie oben dargelegt entspricht dieses Vorgehen nicht dem Gesetz und es werden daher die geleisteten Zahlungen abzugsfähig sein.

7. ***Fa5*** GmbH

Die Bekanntgabe, dass die Firma ***Fa5*** GmbH ein Scheinunternehmen ist wurde am 05.12.2016 veröffentlicht. Vorher konnte der Geschäftsführerin der ***Bf1*** diese Tatsache nicht annehmen. Ob die ***Fa5*** GmbH ein geordnetes Rechnungswesen hatte, ist für die Tatsache, dass sie für die ***Bf1*** gearbeitet hat, nicht maßgebend. Auch die Tatsache, dass die ***Fa5*** GmbH über mehrere Bankkonten verfügte, sagt nichts über die Leistungsfähigkeit der Firma aus. Aus den übergebenen Wochenberichten, welche auch von den Bauleitern oder Polieren der Generalunternehmen unterschrieben sind, geht die Anwesenheit vom Personal der ***Fa5*** GmbH auf den Baustellen hervor. Die Aufstellung der geleisteten Arbeitsstunden durch Personal der ***Fa5*** GmbH für August 2016 wurde auf Papier der

****Fa9** bestätigt. Eine Abmeldung des Personals der ***Fa5*** GmbH (8 Dienstnehmer) per 30.09.2016 durch die Steuerberatungskanzlei Elite liegt in Kopie bei den übergebenen Unterlagen zur Firma ***Fa5*** GmbH. Es ist daher nicht schlüssig, dass die ***Fa5*** GmbH im Zeitraum der Zusammenarbeit mit ***Bf1*** eine Scheinfirma gewesen sein soll, die keine Arbeiten durchführen konnte. Alle Zahlungen an die ***Fa5*** GmbH erfolgten mittels Überweisungen. Die in der Beilage angegebenen Konten sind auf den Rechnungen der ***Fa5*** GmbH angegeben und daher dieser zuzuordnen. Mit den Überweisungen waren auch die Rechnungen als bezahlt anzusehen. Empfänger war also die ***Fa5*** GmbH. Was die ***Fa5*** mit dem überwiesenen Geld machte und wie es verbucht wurde, konnte die Geschäftsführerin der ***Bf1*** nicht wissen. Fest steht, dass die ***Fa5*** im September 2016 Arbeiter auf der ***Bf1*** Baustelle hatte, dass bei der ***Fa5*** gefälschte Ausweise gefunden wurden, beweist nur dass Arbeiter tätig waren und keine Scheinrechnungen vorliegen. Es widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, wenn die Betriebsprüfung annimmt, dass ***Fa5*** GmbH die Arbeiter grundlos Ende August eingestellt habe, wenn sie das Personal nachgewiesenermaßen Ende September 2016 abgemeldet hat.*

8. *Fa6*** GmbH**

*In der Beilage zur Ladung zur Schlussbesprechung wird ausgeführt, dass die Firma ***Fa6*** GmbH nur über ein Büro in einem Bürocenter verfügte. Die ***Fa6*** GmbH hat an die Firma ***Bf1*** Arbeitskräfte überlassen. Bei einer Personalbereitstellungsfirma ist es nicht unüblich, dass keine große Infrastruktur vorhanden ist. Es liegt im Wesen einer solchen Firma, dass sie Leute anmeldet, was häufig durch einen Steuerberater geschieht, und an andere Firmen bereitstellt. Dass es sich bei der Firma ***Fa6*** GmbH nicht um Schein- oder Deckungsrechnungen gehandelt hat, geht aus den übergebenen Wochenberichten, welche auch von den Polieren oder Bauleitern der Auftrag gebenden ***Fa9**, Romberg etc. unterschrieben sind hervor. Als Scheinfirma war dieses Unternehmen nicht registriert. In der HFU Liste, welche regelmäßig abgefragt wurde, scheint das Unternehmen auf. Warum der Geschäftsführer ***DD*** im Jahr 2017 unwillig und unwissend war, der Finanz entsprechende Auskünfte zu geben, können wir nicht sagen. Dieses Verhalten hat auf die tatsächliche Zurverfügungstellung der Arbeitskräfte keine Auswirkung. Dass die Rechnungen des öfteren mit einem Pauschalpreis abgerechnet wurden, ergibt sich daraus, dass nach Einstellung der Arbeiten durch die ***Fa5*** GmbH rasch eine neue Firma gefunden werden musste, welche diese Arbeiten fertig stellt, um nicht in Verzug zu kommen. Die Firma ***Fa6*** GmbH hat diese Arbeiten in Pauschale angeboten und auch abgerechnet. Darüber hinausgehende Arbeiten, wie zur Verfügungsstellung von Kranführer etc. wurden in Regie nach Stunden abgerechnet. Es ist dies nichts Unübliches. Für die ***Bf1*** hat sich aus dem Verhalten der ***Fa6*** GmbH und aufgrund der vorgelegten Unterlagen sowie aufgrund der geleisteten Arbeiten kein Anhaltspunkt gegeben, dass das Finanzamt zu einem anderen Schluss kommen könnte. Bezüglich der Kontoauszüge, Zahlungsbelege und Nachweise der Leistungserbringung ist zu*

sagen, dass diese Unterlagen der Betriebsprüfung zur Verfügung gestanden sind. Arbeitsbestätigungen werden üblicherweise nur vom Auftraggeber unterfertigt.

9. Zusammenfassend zu den einzelnen Firmen

Die unternehmerische Entscheidung Eigenpersonal oder Subfirmen zu beschäftigen steht in keinem Zusammenhang mit der Kenntniss von Scheinfirmen oder -rechnungen sondern erfolgte aus Personalknappheit. Das Finanzamt kann leicht empfehlen, mehr Eigenpersonal einzusetzen. Wenn am österreichischen Arbeitsmarkt, wie bekannt ist, Bauarbeiter schwer zu bekommen sind, muss auf ausländisches Personal durch Leiharbeitsfirmen zurückgegriffen werden. Wenn behauptet wird, dass bei der Firma ***Fa5*** kick-back Zahlungen nachgewiesen wurden, so stimmt das nicht. Nachfolgende Abhebungen durch den Geschäftsführer der ***Fa5*** beweisen nicht, dass er das Geld an die ***Bf*** weitergegeben hätte. Es handelt sich dabei um eine aus der Luft gegriffene Annahme. Die gesamte Zusammenfassung besteht nur aus Verdächtigungen und Mutmaßungen ohne jegliche Beweise. Es soll offenbar Stimmung gegen das geprüfte Unternehmen gemacht werden. Das Finanzamt führt im Bericht selbst aus, dass eine genaue Ermittlung kaum möglich sei und die Behörde nicht beweisen kann. Zu den deutschen Steuerbehörden ist zu sagen, dass sich diese offenbar keine Mühe gemacht haben, den tatsächlichen Zustand der Firmen bei Krankenkassen, Urlaubskassen und sogar bei Finanzämtern festzustellen. Wenn die Finanzämter die Geschäftsabwicklungen weder buchhalterisch noch unternehmerisch beim Subauftragnehmer feststellen können, so ist das für die Geschäftsleitung der Firma ***Bf*** nicht feststellbar. Es wurde bezüglich der beschäftigten Firmen eine reichhaltige Dokumentation mit jenen Unterlagen die zugänglich waren angelegt. Diese Unterlagen und die Tatsache, der auf den Baustellen tätigen Arbeiter der beauftragten Subunternehmen beweisen, dass die Aufwendungen zu Recht verbucht wurden.

Zusammenfassend ist zu den Firmen ***Fa1***, ***Fa2***, ***Fa3***, ***Fa4*** und ***Fa5*** zu sagen, dass es den Erfahrungen des täglichen Lebens widerspricht, wenn angenommen wird, dass ein Subunternehmer anerkannterweise einen Auftrag übernimmt und auf der Baustelle bearbeitet, ab einem bestimmten Zeitpunkt die Arbeiter abzieht um dann nur mehr Scheinrechnungen zu stellen, während plötzlich unbekannte Firmen und Arbeiter den Auftrag weiterführen.

Der Beweis für Schein- oder Deckungsrechnungen konnte nicht erbracht werden.“

Abschließend wurde die Aufhebung der angefochtenen Bescheide und die erklärungskonforme Festsetzung der Körperschaftsteuer 2014-2017 sowie die Festsetzung der Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer in ursprünglicher Höhe beantragt.

In einer zur Beschwerde der Bf. abgegeben **Stellungnahme** führte die Prüferin aus:

*****Fa1*** GmbH**

Die UID-Nummer wurde von der Deutschen Finanzbehörde am 29.11.2014 mit Wirkung vom 01.01.2014 begrenzt. Eine Bestätigung über die Gültigkeit der UID vom 14.3.2014 wurde im Zug der Prüfung vorgelegt.

*Lt. Ansicht des Bf. wurden die Leistungen der ***Fa1*** an die ***Bf*** 2014 in Österreich erbracht. Die Bestätigung der UID und die Rechnungen und Quittungen in der Belegsammlung der ***Bf*** wurden als Beweis angeführt, dass die ***Bf*** Kontakt zum Geschäftsführer der ***Fa1*** hatte. Die nicht anerkannte Rechnung vom 07.01.2014 hätte Leistungen aus 2013 betroffen, die Nichtanerkennung des Aufwandes kann lt. Meinung des Bf. nicht nachvollzogen werden.*

*Die Firmenunterlagen der ***Fa1*** wurden bis zum September 2013 datiert vorgelegt. Und beweisen damit nur, das bis September 2013 diese Auskunft gültig war. Für 2014 wurde der Bp nur die Bestätigung über die Gültigkeit der UID vom 14.3.2014 übergeben, sonst keine weiteren Unterlagen. Diese Abfrage wurde für die Rechnung vom 07.01.2014 mit Barzahlung am 19.03.2014 durchgeführt.*

Für die weiteren Rechnungen zwischen 03.02.2014 bis 03.05.2014 mit Barzahlungen von 08.04.2014 bis zum 08.08.2014 wurde die Gültigkeit der UID nicht überprüft. Es wurden keine neuen Beweise für die Leistungserbringung vorgelegt wie zum Beispiel Schriftverkehr, Mails, Arbeitsaufzeichnungen für die Arbeiter. Die Überprüfung der vorgelegten Unterlagen erfolgte lt. Vorhaltsbeantwortung vom 01.06.2017 „aufgrund der übergebenen Unterlagen und des persönlichen Kontaktes“, genaue Angaben wurden dazu nicht gemacht. Die Firma wurde nicht an ihrem eingetragenen Firmensitz besucht.

*Für die Rechnung vom 07.01.2014 mit Barzahlung am 19.03.2014 konnte der Zahlungsempfänger nicht festgestellt werden. Der eingetragene Geschäftsführer der ***Fa1***, ***A***, war nie zur Gewerbeausübung berechtigt, da er keine Aufenthaltsgenehmigung für Deutschland hatte. Seit Anfang 2014 konnte von der Deutschen Steuerbehörde kein Kontakt mit der Firma hergestellt werden. Die Ausübung des Gewerbes wurde untersagt.*

*Da die Leistung in keiner Weise nachgewiesen werden konnte, wurde der Aufwand der ***Fa1*** für 2014 nicht anerkannt, siehe auch Bericht Seite 2-4.*

*****Fa2*****

Für diese Firma wurde ein Fremdleistungsaufwand für den Leistungszeitraum August nicht anerkannt, die Rechnung wurde im September gelegt.

Geschäftsführer:

****: 10.01.2013-02.04.2014*

****A*** 02.04.2014-25.08.2014*

Bei einer Umsatzsteuersonderprüfung durch die Deutsche Finanzbehörde konnte ab März 2014 keine Geschäftstätigkeit mehr festgestellt werden. Es war kein Kontakt zu Firmenverantwortlichen möglich, kein Personal angemeldet.

*Es wurden keine neuen Beweise für die Leistungserbringung vorgelegt wie zum Beispiel Schriftverkehr oder Mails. Die Überprüfung der vorgelegten Unterlagen erfolgte lt. Vorhaltsbeantwortung vom 01.06.2017 „aufgrund der übergebenen Unterlagen und des persönlichen Kontaktes“, genaue Angaben wurden dazu nicht gemacht. Die Firma wurde nicht an ihrem eingetragenen Firmensitz besucht. Lt. Vorhaltsbeantwortung war Ansprechpartner ***, Barzahlungen erfolgten an ihn. *** war jedoch Geschäftsführer in nur einem Monat, in dem Rechnungen der ***Fa2*** in der Belegsammlung der ***Bf*** vorhanden sind - Rechnungen ab 28.02.2014, Geschäftsführerwechsel mit 02.04.2014. Anschließend war ***A*** eingetragener Geschäftsführer der GmbH.*

*Dazu im Widerspruch wurde vom Bf. angegeben, dass ***A***, eingetragener Geschäftsführer ab 02.04.2014, die Unterlagen der ***Fa2*** unterschrieben hat, der jedoch keine Aufenthaltsgenehmigung für Deutschland hatte.*

*Da die Leistung in keiner Weise nachgewiesen werden konnte, wurde der Aufwand der ***Fa2*** ab September 2014 nicht anerkannt, siehe auch Bericht Seite 4-7.*

****Fa3*** grad.d.o.o.*

Firmenunterlagen wurden bis August 2014 datiert vorgelegt.

Bereits am 14.04.2014 wurde von der AOK Bayer bestätigt, dass zu diesem Zeitpunkt keine Arbeitnehmer gemeldet waren.

Bei einer Prüfung durch die Deutsche Finanzbehörde wurde festgestellt, dass seit Oktober 2014 am Firmensitz keine Geschäftstätigkeit mehr ausgeübt wurde.

Es war kein Kontakt zu den Firmenverantwortlichen möglich, die Firma war in Deutschland nicht mehr existent, das Umsatzsteuersignal wurde mit Oktober 2014 gelöscht. Die Deutsche

Finanzbehörde beurteilte die Rechnungen der ***Fa3*** an die ***Bf*** ab Oktober 2014 als Scheinrechnungen.

Es wurden keine neuen Beweise für die Leistungserbringung vorgelegt wie zum Beispiel Schriftverkehr oder Mails. Die Überprüfung der vorgelegten Unterlagen erfolgte lt. Vorhaltsbeantwortung vom 01.06.2017 „aufgrund der übergebenen Unterlagen und des persönlichen Kontaktes“, genaue Angaben wurden dazu nicht gemacht. Die Firma wurde nicht an ihrem eingetragenen Firmensitz besucht.

Da die Leistung in keiner Weise nachgewiesen werden konnte, wurde der Aufwand der ***Fa3*** grad.d.o.o .ab Oktober 2014 nicht anerkannt, siehe auch Bericht Seite 7-11.

Fa4 GmbH

Die Eingangsrechnungen dieser Gesellschaft wurden 2016 mittels Barschecks bezahlt.

Der Leistungsnachweis konnte nicht erbracht werden, da die Zuordnung der A1- Meldungen und der Lohnzettel für überlassene Arbeitskräfte an die ***Bf*** nicht zuordenbar waren.

Es wurden keine neuen Beweise für die Leistungserbringung vorgelegt wie zum Beispiel Schriftverkehr oder Mails. Die Überprüfung der vorgelegten Unterlagen erfolgte lt. Vorhaltsbeantwortung vom 01.06.2017 „aufgrund der übergebenen Unterlagen und des persönlichen Kontaktes“, genaue Angaben wurden dazu nicht gemacht. Die Firma besitzt seit dem Geschäftsführer - Gesellschafterwechsel im Jänner 2016 keine Geschäftsräume mehr in Deutschland. Geschäftsunterlagen des Unternehmens liegen dem Finanzamt ***Stadt*** III nicht vor.

Der Aufwand wurde auch auf Grund des Barzahlungsverbotes nicht anerkannt.

Der bundesweite Fachbereich beurteilt noch die Feststellung, dass Barschecks unter das Barzahlungsverbot fallen.

Fa7 GmbH

Die Eingangsrechnungen dieser Gesellschaft wurden 2017 mittels Barschecks bezahlt.

Der Aufwand wurde auf Grund des Barzahlungsverbotes nicht anerkannt.

Der bundesweite Fachbereich beurteilt noch die Feststellung, dass Barschecks unter das Barzahlungsverbot fallen.

Fa8 GmbH

Auch die Eingangsrechnungen dieser Gesellschaft wurden 2017 mittels Barschecks bezahlt.

Der Aufwand wurde auf Grund des Barzahlungsverbotes nicht anerkannt.

Der bundesweite Fachbereich beurteilt noch die Feststellung, dass Barschecks unter das Barzahlungsverbot fallen.

*****Fa5*** GmbH**

*Der Bf. gibt an, die ***Fa5*** war Empfänger der Banküberweisungen, welches Bankkonto dafür verwendet wurde, sei unwesentlich. Dass Arbeiter mit gefälschten Ausweisen auf den Baustellen der ***Bf*** arbeiteten, beweise nur, dass Leistungen erbracht wurden.*

Es wird auf die ausführlichen Feststellungen im Bericht Seite 18-21 verwiesen.

*****Fa6*** GmbH**

Es wurden keine neuen Beweise für die Leistungserbringung vorgelegt wie zum Beispiel Schriftverkehr oder Mails. Die Überprüfung der vorgelegten Unterlagen erfolgte lt. Vorhaltsbeantwortung vom 01.06.2017 „aufgrund der übergebenen Unterlagen und des persönlichen Kontaktes“, genaue Angaben wurden dazu nicht gemacht. Die Firma wurde nicht an ihrem eingetragenen Firmensitz besucht.

*Als Ansprechperson wurde Enrico ***DD*** angegeben, der bei der niederschriftlichen Einvernahme durch die Finanzpolizei keine Angaben zur Geschäftstätigkeit machen konnte.*

*Bei der Geschäftsadresse ***Adr***. Obergeschoß handelt es sich um einen im Businesscenter angemieteten Büroraum.*

*Das Finanzamt und die Finanzpolizei haben bei der ***Fa6*** eine Außenprüfung sowie Erhebungen durchgeführt.*

*Am 13.7.2017 wurde mittels Bescheides festgestellt, dass die ***Fa6*** Industrieservice GmbH „jedenfalls ab 02.02.2016 als Scheinunternehmen gern. § 8 SBBG gilt.*

*In der Bescheidbegründung wurde u.a. ausgeführt, dass Dienstnehmer auf ***Fa6*** angemeldet worden wären, ohne dass diese den Dienstgeber ***Fa6*** kennen.*

Mit Beschluss vom 16.10.2017 wurde der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft aufgelöst.

*Der Feststellungsbescheid vom 13.07.2017, dass die ***Fa6*** Industrieservice ab 02.02.2016 als Scheinunternehmen gilt, betrifft den gesamten in Rechnung gestellten Leistungszeitraum November-Dezember 2016.*

*Für den Subunternehmer ***Fa6*** Industrieservice GmbH konnte eine Leistungserbringung nicht nachgewiesen werden. Der Aufwand wird nicht anerkannt, siehe auch Bericht Seite 21-23.*

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 6. Februar 2020** wurde die Beschwerde gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2014 und 2015 und die Körperschaftsteuerbescheide 2014-2017 als unbegründet abgewiesen und ausgeführt wie in der Stellungnahme der Prüferin. Ebenfalls mit Beschwerdevorentscheidung vom 6. Februar 2020 wurde die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen 2014 und 2015 als unbegründet abgewiesen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 7. Februar 2020** wurde die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Körperschaftsteuervorauszahlungen 2020 zurückgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass der angefochtene Bescheid nach dem Ergehen eines neuen Vorauszahlungsbescheides auf Basis des Jahres 2018 am 21.10.2019 nicht mehr im Rechtsbestand sei, weshalb die Beschwerde dagegen als unzulässig geworden zurückgewiesen werde.

Gegen die Beschwerdevorentscheidungen brachte die Bf. fristgerecht einen Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (**Vorlageantrag**) ein und brachte vor:

„1. ***Fa1*** GmbH

*Die UID-Nummer der ***Fa1*** GmbH wurde erst am 29.11.2014 von den deutschen Finanzbehörden begrenzt. Unser Mandant hat die Bestätigung der Gültigkeit der UID Nummer vom 14.03.2014 vorgelegt (***Fa1*** 1). Diese Bestätigung erfolgte nach dem Ausstellungsdatum der Rechnungen vom 3.2.2014 und 4.3.2014. Die Ausstellung der Rechnungen vom 3.5.2014 erfolgte zeitnahe zur letzten UID Abfrage. Eine Verpflichtung zur Überprüfung der UID Nummer bei Bezahlung der Rechnungen ist gesetzlich nicht vorgesehen. Die Überprüfung der Unterlagen der ***Fa1*** GmbH erfolgte vor Aufnahme der Geschäftsbeziehung; diese können auf Wunsch des Gerichts vorgelegt werden, obwohl diese dem Finanzamt bereits übergeben wurden.*

*Eine sachliche Begründung, warum die ***Fa1*** bis 31.12.2013 auf der Baustelle gearbeitet und die Arbeiten mit 1.1.2015 eingestellt haben soll, wurde nicht angeführt und widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens. Es konnten keine Hinweise gefunden werden, dass andere Arbeiter sodann auf der Bausteile gearbeitet hätten.*

*Die deutschen Steuerbehörden konnten mit der Firma ***Fa1*** GmbH keinen Kontakt aufnehmen, da diese in Österreich gearbeitet hat und das Büro nicht besetzt war.*

Eine deutsche Aufenthaltsgenehmigung ist für die Leistungserbringung in Österreich nicht relevant.

Es ist in der Bauwirtschaft unüblich, dass der Auftraggeber den Auftragnehmer aufsucht; auch unser Klient muss bei den auftraggebenden Baufirmen vorsprechen.

Die Barzahlung der Rechnung vom 7.1.2014 war gesetzlich erlaubt. Laut den, der

Betriebsprüfung zur Verfügung gestandenen Unterlagen, wurden die Zahlungen mit ***A*** abgewickelt. Eine von ***A*** unterschriebene Quittung sowie eine Kopie seines Reisepasses sind in den übergebenen Unterlagen (***Fa1*** 2). Der Zahlungsempfänger der Barzahlungen am 19.3.2014 und am 8.4.2014 war ***A***, wie die Unterschriften am Kassa Beleg beweisen (***Fa1*** 3).

Eine fehlende Aufenthaltsgenehmigung in Deutschland steht nicht im Widerspruch zu dem Umstand, dass Herr ***A*** die Zahlungen in Österreich entgegengenommen hat.

Auf unsere Vorbringen in der Beschwerde vom 29.10.2019 wurde nicht eingegangen.

2. ***Fa2***

Auch hier geht das Finanzamt von falschen Annahmen und falschen Auskünften der deutschen Finanzbehörden aus. So wurde angeführt, dass am 07.05.2014 festgestellt wurde, dass kein Personal mehr bei der Firma ***Fa2*** vorhanden war. Andererseits wird ausgeführt, dass bis Juli 2014 Lohnsteuermeldungen abgegeben wurden und danach die Firma über keine angemeldeten Arbeiter mehr verfügte. Diese beiden Angaben widersprechen sich. In der Mappe mit den Unterlagen bezüglich ***Fa2*** befindet sich eine Unfallanzeige (***Fa2*** 1), wonach der Arbeiter ***B*** am 07.08.2014 einen Unfall erlitten hatte und ins Landeskrankenhaus Mistelbach eingeliefert wurde. Des Weiteren finden sich dort Entsendungsmeldungen vom Juli 2014 (***Fa2*** 2). Ebenfalls findet man dort A1 Bescheinigungen gültig bis 2016 (***Fa2*** 3). Die Auskunft der deutschen Steuerbehörde, dass die ***Fa2*** über keinerlei Personal mehr im August 2014 verfügt hätte, wird durch den Unfallbericht ***B*** auf der Baustelle Mistelbach widerlegt (***Fa2*** 1). Die Unfallanzeige beweist, dass die Arbeiter der Firma ***Fa2*** weiterhin auf der Baustelle gearbeitet haben. Die Mitteilung der hessischen Steuerbehörde, dass letztmalig im Juli 2014 Lohnsteuermeldungen abgegeben wurden bedeutet nicht, dass keine Arbeiter auf der Baustelle beschäftigt waren; auf Grund fehlender Unterlagen kann nicht geschlossen werden, dass das Personal nicht auf der Baustelle war.

Zu dem Einwand, dass kein Schriftverkehr oder E Mails vorliegen, übermitteln wir E Mail Verkehr mit der Fa ***Fa2*** im Zeitraum Mai bis Ende Juni 2014 (***Fa2*** 4). In einem Mail vom 14.07.2014 gibt die ***Fa2*** ihr Konto bei der Erste Bank in Wien an (***Fa2*** 5).

Im Zuge der Betriebsprüfung wurden Arbeitsaufzeichnungen der Fa ***KG*** zur ER 14/0085 der ***Fa2*** vorgelegt. Mit dieser Rechnung wurde der Arbeiter ***D*** abgerechnet, dessen Entsendungsbestätigung gültig bis 2.2.2015 und die Arbeitsaufzeichnung wir den Unterlagen als Nachweis der tatsächlich erbrachten Leistungen des abgerechneten Personals im Zeitraum August 2014 beilegen (***Fa2*** 6). Die Firma ***KG*** bestätigt die Anwesenheit von Herrn ***D*** auf der Baustelle.

*Laut den, der Betriebsprüfung zur Verfügung gestandenen Unterlagen, wurden die Zahlungen mit ***A*** abgewickelt. Eine von ***A*** unterschriebene Quittung sowie eine Kopie seines Reisepasses sind in den übergebenen Unterlagen (***Fa2*** 7). Eine fehlende Aufenthaltsgenehmigung in Deutschland steht nicht im Widerspruch zu dem Umstand, dass Herr ***A*** die Zahlungen in Österreich entgegengenommen hat.*

Auf unsere Vorbringen in der Beschwerde vom 29.10.2019 wurde nicht eingegangen.

*3. ***Fa3***.*

*Die Geschäftsbeziehung bestand zwischen 14.12.2013 und 01.10.2014. Die Angabe, dass im November 2014 die Einzelprokura von ***U*** gelöscht wurde kann nicht stimmen, da ein Handelsregisterauszug des Amtsgerichtes ***Fa*** vom 10.12.2014 (***Fa3*** 1) vorliegt, wonach ***U*** Semir Einzelprokura hatte. Wenn im Mai 2015 diese Firma in ***Fa*** nicht mehr auffindbar wird, hat das nichts mit den Leistungen Dezember 2013 bis September 2014 zu tun. Die deutschen Steuerbehörden konnten mit der Firma ***Fa3*** keinen Kontakt aufnehmen, da diese in Österreich gearbeitet hat und das Büro nicht besetzt war. Es ist in der Bauwirtschaft unüblich, dass der Auftraggeber den Auftragnehmer aufsucht; auch unser Klient muss bei den auftraggebenden Baufirmen vorsprechen.*

*Eine Reihe von A1 Bescheinigungen {***Fa3*** 2), ausgestellt von der IKK Südwest in den Monaten August bis Oktober 2014 werden in der Belegmappe überreicht. Die von einem Polier oder Bauleiter der Auftrag gebenden Großbaufirma unterschriebenen Arbeitsberichte bis August 2014 liegen ebenfalls bei (***Fa3*** 3). Ein Wochenbericht ist sogar auf Firmenpapier der Auftrag gebenden Firma ***KG*** (***Fa3*** 4) geschrieben. Dieser Arbeitsbericht auf dem Papier der Firma der ***KG*** (***Fa3*** 4) bestätigt Regiearbeiten durch Personal der ***Fa3*** grad.d.o.o. im Dezember 2014. Entgegen dem Bericht der Betriebsprüfung wonach für die beiden angeführten Arbeiter Herrn ***EE*** und Herrn ***FF*** keine A1 Bescheinigungen vorliegen, übermitteln wir diese in unserem Belegordner unter dem Punkt (***Fa3*** 7). Quartierrechnungen für Personal der ***Fa3*** grad.d.o.o. für die Monate bis Dezember 2014 (***Fa3*** 5) liegen ebenfalls in der Mappe.*

*Zu dem Vorbringen, dass die Stundenaufzeichnungen nicht durch die ***Fa3***, sondern durch den Auftraggeber abgezeichnet wurden, entspricht es der üblichen Vorgangsweise in der Bauwirtschaft, dass die erbrachten Leistungen vom Auftraggeber abgezeichnet werden. Eine Bestätigung der eigenen Aufzeichnungen widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens.*

*Zu den Zahlungen mittels Scheck liegen auch Passkopien (***Fa3*** 6) des Geschäftsführers ***T*** vor, welcher die Zahlungen übernommen hat. Die Beträge wurden den Rechnungen gutgeschrieben, sodass diese ausgeglichen waren.*

ZKO 4 Meldungen: diese beweisen, dass es sich nicht um Personalgestellung, sondern um Verkaufträge gehandelt hat, sodass keine Abzugsteuer einzubehalten gewesen wäre.

Auf unsere Vorbringen in der Beschwerde vom 29.10.2019 wurde nicht eingegangen.

*4. ***Fa4*** GmbH*

*Für 2015 wurde der Aufwand an die ***Fa4*** GmbH nicht anerkannt, weil mangels Bilanzeinreichung und mangels Auskunft des deutschen Finanzamtes, ob bei der Sozialversicherung Arbeitskräfte gemeldet sind, sowie dass offenbar zu einem späteren Zeitpunkt dem Finanzamt keine Geschäftsunterlagen Vorlagen, dieses Unternehmen nicht existent sei. In dem beiliegenden Ordner befinden sich Bestätigungen von deutschen Sozialversicherungen. Am 16.09.2015 bestätigt die AOK, dass 7 Arbeitnehmer versichert sind und die IKK Südwest, dass 31 Arbeitnehmer versichert gemeldet waren. Am 08.03.2016 bestätigt die AOK (***Fa4*** 1) das 10 Arbeitnehmer gemeldet sind und die IKK Südwest (***Fa4*** 2) das 21 Arbeitnehmer gemeldet sind. Am 18.03.2016 bestätigt die SOKA-***Fa4*** 3), das ist die deutsche Urlaubskassa, dass die Firma ***Fa4*** GmbH ihren Zahlungsverpflichtungen ordnungsgemäß nachgekommen ist. Des Weiteren liegen Unterlagen über eine Baustellenkontrolle durch die Finanzpolizei am 28.10.2015 um 09:20 Uhr vor (***Fa4*** 4). Aus dem Urteil des Verwaltungsgerichtes Wien vom 27.07.2017 (***Fa4*** 4) geht hervor, dass am 28.10.2015 um 09:20 Uhr 11 Arbeiter der ***Fa4*** GmbH auf der Baustelle *** anwesend waren. Entgegen dem Bericht der Betriebsprüfung decken sich die übergebenen A1 Meldungen (***Fa4*** 6) mit den kontrollierten Arbeitern der ***Fa4*** GmbH.*

*Die ***Fa4*** GmbH war daher ein tätiges Unternehmen. Das Finanzamt ***Stadt*** hat am 27.4.2016 eine Freistellungsbescheinigung bis zum 31.10.2016 erteilt. (***Fa4*** 5) ; die Gesellschaft wurde am 24.5.2017 gelöscht und hat nachweislich im Jahr 2016 bestanden und stand im Kontakt mit den deutschen Finanzbehörden.*

*Für das Jahr 2016 wurden die Aufwendungen nicht anerkannt, da sie mittels Scheck (***Fa4*** 7) bezahlt wurden. Das Finanzamt bezieht sich dabei offenbar auf das Barzahlungsverbot gemäß § 20 (1) 9 EStG. In dieser Gesetzesstelle ist ebenso wie in § 48 EStG nur von Barzahlungen die Rede. Scheckzahlungen werden nicht angeführt. Barzahlungen im Sinne des §131 BAO beziehen sich ausschließlich auf Registrierkassen, wie die Wortfolge „im Sinne dieser Bestimmung“ im §131 b(1)Zi3 ausführt. Ein Scheck unterliegt anderen rechtlichen Bestimmungen als Bargeld (siehe dazu das Scheckgesetz). Gemäß §131 b(1)Zi3 gelten im Sinne dieser Bestimmung auch Zahlungen mit Bankomat- oder Kreditkarte als Barzahlung. Gemäß der allgemeinen Lebenserfahrung kann zB die Zahlung mit einer Kreditkarte keinesfalls als Barzahlung angesehen werden, auch wenn sie in dieser Bestimmung ausnahmsweise darunter subsummiert wird.*

Gemäß dem Durchführungserlaß zur BAO vom 22.5.1990 löst die Entgegennahme von Barschecks keine Bargeldbewegungen aus.

Bei Einlösung eines Barschecks legitimiert die Bank den Einlöser des Schecks, dh die Identität des Einlösers ist der Bank bekannt und jede Zahlung kann zugeordnet werden.

*Die Aberkennung der Abzugsfähigkeit von Scheckzahlungen an die Firma ***Fa4*** GmbH entspricht daher ebenso wie die an ***Fa7*** GmbH, ***Fa8*** GmbH und anderer nicht dem Gesetz. Bei der ***Fa4*** GmbH wurde die Übernahme der Schecks durch ***Z*** mittels Passkopie nachgewiesen. Auch diese Schecks wurden für die Rechnungen von der ***Fa4*** GmbH gutgeschrieben.*

Auf unsere Vorbringen in der Beschwerde vom 29.10.2019 wurde nicht eingegangen.

*5. ***Fa7*** GmbH*

Wie bereits oben dargelegt, bezieht sich das Barzahlungsverbot nicht auf Scheckzahlungen (Ham 1), sodass die Nichtanerkennung der angeführten Beträge nicht dem Gesetz entspricht.

Auf unsere Vorbringen in der Beschwerde vom 29.10.2019 wurde nicht eingegangen.

*6. ***Fa8*** GmbH*

*Auch die Zahlungen an diese Firma wurden nicht anerkannt, da sie mit Scheck (***Fa8*** 1,2) erfolgten. Wie oben dargelegt entspricht dieses Vorgehen nicht dem Gesetz und es werden daher die geleisteten Zahlungen abzugsfähig sein.*

Auf unsere Vorbringen in der Beschwerde vom 29.10.2019 wurde nicht eingegangen.

*7. ***Fa5*** GmbH*

*Die Bekanntgabe, dass die Firma ***Fa5*** GmbH ein Scheinunternehmen ist wurde am 05.12.2016 veröffentlicht. Vorher konnte die Geschäftsführerin der ***Bf1*** diese Tatsache nicht annehmen. Ob die ***Fa5*** GmbH ein geordnetes Rechnungswesen hatte, ist für die Tatsache dass sie für die ***Bf1*** gearbeitet hat, nicht maßgebend. Auch die Tatsache, dass die ***Fa5*** GmbH über mehrere Bankkonten verfügte, sagt nichts über die Leistungsfähigkeit der Firma aus.*

*Zu Beginn der Zusammenarbeit überprüfte unsere Klientin die Geschäftstätigkeit der ***Fa5*** durch folgende Unterlagen: am 8.6.2016 stellte das Finanzamt Baden eine Unbedenklichkeitsbescheinigung für die ***Fa5*** (***Fa5*** 4), am 8.6.2016 die NÖGKK (***Fa5*** 5). Am 8.8.2016 erfolgte eine Abfrage in der HFU Liste, in der die ***Fa5*** gefunden wurde (***Fa5*** 6). Dazu musste die ***Fa5*** folgende Voraussetzungen erfüllen:*

- Das Unternehmen muss bereits mindestens drei Jahre lang Bauleistungen nach § 19 Abs 1a Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG 1994) erbracht haben.*
- Das Unternehmen muss als Dienstgeber nach dem Allgemeinen Sozialversicherungsgesetz (ÄSVG) gemeldete Dienstnehmer beschäftigen.*
- Das Unternehmen darf keine rückständigen Beiträge für Zeiträume bis zu dem zweitvorangegangenen Kalendermonat aufweisen.*
- Darüber hinaus müssen die entsprechenden Beitragsgrundlagenmeldungen vorliegen.*

*Aus den übergebenen Wochenberichten, welche auch von den Bauleitern oder Polieren der Auftraggeber unterschrieben sind, geht die Anwesenheit vom Personal der ***Fa5*** GmbH auf den Baustellen hervor, siehe Aufstellung der geleisteten Arbeitsstunden durch Personal der ***Fa5*** GmbH für den Leistungszeitraum bis 31.6.2016 durch die Bauunternehmung Rudolf ***KG*** (***Fa5*** 1).*

*Die Aufstellung der geleisteten Arbeitsstunden durch Personal der ***Fa5*** GmbH für August 2016 wurde auf Papier der ***Fa9** bestätigt. Eine Abmeldung des Personals der ***Fa5*** GmbH (8 Dienstnehmer) per 30.09.2016 durch die Steuerberatungskanzlei Elite (***Fa5*** 2) liegt in Kopie den übergebenen Unterlagen zur Firma ***Fa5*** GmbH bei.*

*Ebenso Korrespondenz unserer Klientin vom 16.9.2016 mit der ***Fa5*** wegen fehlender Leistungen (***Fa5*** 7). Es ist daher nicht schlüssig, dass die ***Fa5*** GmbH im Zeitraum der Zusammenarbeit mit ***Bf1*** eine Scheinfirma gewesen sein soll, die keine Arbeiten durchführen konnte.*

*Alle Zahlungen an die ***Fa5*** GmbH erfolgten mittels Überweisungen (***Fa5*** 3). Die in der Beilage angegebenen Konten sind auf den Rechnungen der ***Fa5*** GmbH angegeben und daher dieser zuzuordnen. Dass die ***Fa5*** nicht sämtliche Bankkonten in ihrer Buchhaltung erfasst hat, kann man unserer Klientin nicht vorwerfen. Mit den Überweisungen waren auch die Rechnungen als bezahlt anzusehen. Empfänger war also die ***Fa5*** GmbH.*

Auf unsere Vorbringen in der Beschwerde vom 29.10.2019 wurde nicht eingegangen.

8. *Fa6*** GmbH**

*In der Beilage zur Ladung zur Schlussbesprechung wird ausgeführt, dass die Firma ***Fa6*** GmbH nur über ein Büro in einem Bürocenter verfügte. Die ***Fa6*** GmbH hat an die Firma ***Bf1*** Arbeitskräfte überlassen. Bei einer Personalbereitstellungsfirma ist es nicht unüblich, dass keine große Infrastruktur vorhanden ist. Es liegt im Wesen einer solchen Firma, dass die Leute angemeldet, was häufig durch einen Steuerberater geschieht, und an andere Firmen bereitgestellt werden. Dass es sich bei der Firma ***Fa6*** GmbH nicht um Schein- oder Deckungsrechnungen gehandelt hat, geht aus den übergebenen Wochenberichten, welche auch von den Polieren oder Bauleitern der Auftrag gebenden ***Fa9** , Romberg etc. unterschrieben sind hervor. Als Scheinfirma war dieses Unternehmen im Zeitraum der Zusammenarbeit mit unserer Klientin (2016) nicht registriert (***Fa6*** 1). Erst am 3.10.2019 wurde die ***Fa6*** in der Liste der Scheinunternehmen des BMF veröffentlicht. In der HFU Liste (***Fa6*** 2), welche regelmäßig abgefragt wurde (letztmalig am 15.12.2016), scheint das Unternehmen auf. Im Oktober 2016 wurden Unbedenklichkeitsbescheinigungen der BUAK (***Fa6*** 3), des Finanzamts Linz (***Fa6*** 4) und der WGKK (***Fa6*** 5) ausgestellt. Dass die Wochenberichte das gleiche Schriftbild aufweisen ist unrichtig, diese sind auch entgegen den Feststellungen im BP Bericht vom Austraggeber und Auftragnehmer unterschrieben (***Fa6*** 6).*

*Warum der Geschäftsführer ***DD*** im Jahr 2017 unwillig war, der Finanz entsprechende*

*Auskünfte zu geben, können wir nicht sagen. Dieses Verhalten hat auf die tatsächliche Zurverfügungstellung der Arbeitskräfte keine Auswirkung. Das die Rechnungen des öfteren mit einem Pauschalpreis abgerechnet wurden, ergibt sich daraus, dass nach Einstellung der Arbeiten durch die ***Fa5*** GmbH rasch eine neue Firma gefunden werden musste, welche diese Arbeiten fertig stellt, um nicht in Verzug zu kommen. Die Firma ***Fa6*** GmbH hat diese Arbeiten in Pauschale angeboten und auch abgerechnet. Darüber hinausgehende Arbeiten, wie zur Verfügungsstellung von Kranführer etc. wurden in Regie nach Stunden abgerechnet. Es ist dies nichts Unübliches. Für die ***Bf1*** hat sich aus dem Verhalten der ***Fa6*** GmbH und aufgrund der vorgelegten Unterlagen sowie aufgrund der geleisteten Arbeiten kein Anhaltspunkt gegeben, dass das Finanzamt zu einem anderen Schluss kommen könnte. Bezüglich der Kontoauszüge, Zahlungsbelege und Nachweise der Leistungserbringung ist zu sagen, dass diese Unterlagen der Betriebsprüfung zur Verfügung gestanden sind.*

Auf unsere Vorbringen in der Beschwerde vom 29.10.2019 wurde nicht eingegangen.

9. Zusammenfassend zu den einzelnen Firmen

Die unternehmerische Entscheidung Eigenpersonal oder Subfirmen zu beschäftigen steht in keinem Zusammenhang mit der Kenntnis von Scheinfirmen oder -rechnungen sondern erfolgte aus Personalknappheit.

Der Beweis für Schein- oder Deckungsrechnungen konnte nicht erbracht werden.“

Da die Bf. mit Eingabe vom 19. Dezember 2022 die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 2014 und 2015 zurückgezogen hat, wurde die Beschwerde mit Beschluss des BFG vom 9. Jänner 2023 gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

Mit Eingabe vom 27. April 2023 wurde die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Körperschaftsteuervorauszahlungen 2020 zurückgezogen.

In der am 21. Dezember 2023 vor dem Bundesfinanzgericht abgehaltenen mündlichen **Verhandlung** brachte die steuerliche Vertretung der Bf. im Wesentlichen vor, dass die Leistungen der Subunternehmen seitens der Bf. durch umfangreiche Aufzeichnungen dokumentiert worden seien. Dennoch habe die Abgabenbehörde willkürlich angenommen, dass ab einem bestimmten Zeitpunkt die Subunternehmer nicht mehr für die Bf. tätig gewesen wären und dass Scheinrechnungen vorlägen. Die Bf. habe ausreichend Beweise vorgelegt, dass die Firmen auch nach den Zeitpunkten, ab welchen die Rechnungen von der Behörde nicht anerkannt wurden, tatsächlich gearbeitet hätten.

Die Vertreterin der belangten Behörde entgegnete, dass die Aufwendungen nicht willkürlich gekürzt worden seien, vielmehr habe das Finanzamt umfangreiche Ermittlungen durchgeführt, insbesondere seien auch Anfragen an die deutschen Steuerbehörden erfolgt. Der geltend gemachte Aufwand sei auch nicht zur Gänze nicht anerkannt, sondern lediglich um 50%

gekürzt worden. Dass die Leistungen erbracht worden sind, sei unstrittig. Es sei nur nicht geklärt, von wem die Leistungen erbracht wurden.

Die steuerliche Vertretung der Bf. wandte ein, dass die Kürzung der Aufwendungen um 50% von der Abgabenbehörde nicht begründet worden sei. Auch sei nicht erklärt worden, warum hinsichtlich der Firma ***Fa5*** die Arbeiten mit Ende Juli 2016 eingestellt worden sein sollen, wenn seitens der Bf. die Bestätigung vorgelegt wurde, dass die Arbeiter erst mit Ende September abgemeldet wurden.

Die Vertreterin der belangten Behörde hielt dem entgegen, dass aufgrund der bei der ***Fa5*** durchgeführten Erhebungen und Feststellungen die Rechnungen ab dem Ausstellungszeitraum Juni 2016 nicht anerkannt worden wären. Es sei auch ab Juni 2016 keine Buchhaltung mehr erstellt worden.

Die steuerliche Vertretung der Bf. replizierte, der Umstand, dass in der Firma ab Juni 2016 keine Buchhaltung mehr geführt wurde, sei damit begründet, dass im Unternehmen kein Geld mehr vorhanden gewesen sei.

Über Vorhalt der Vorsitzenden, warum hinsichtlich der Firma ***Fa2*** die Aufwendungen ab August 2014 nicht anerkannt wurden, wenn nachweislich eine Unfallanzeige vom 14.08.2014 betreffend den Arbeiter ***B*** im Akt aufliege, gab die Vertreterin des Finanzamtes keine Erklärung ab.

Über weitere Befragung der Vorsitzenden erklärte die Vertreterin der belangten Behörde die Nichtabzugsfähigkeit der Bezahlung mittels Barschecks mit dem Unterschied zwischen Barscheck und Verrechnungsscheck sowie mit der Intention des Gesetzgebers.

Die steuerliche Vertretung der Bf. brachte vor, dass die Anführung von Barschecks als Barumsatz in der BAO nicht maßgebend sei für die Barzahlung iSd §20 EStG.

Abschließend verwies die steuerliche Vertretung darauf, dass das Ausscheiden der Rechnungen auf „wackeligen Füßen“ stehe, insbesondere werde die Nichtanerkennung seitens der Abgabenbehörde lediglich mit Indizien begründet. Die Tatsache, dass die Arbeiten durch die Subfirmen tatsächlich erbracht wurden und dass die Arbeiter auf den Baustellen anwesend waren, sei von der Bf. nachgewiesen worden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen steht folgender Sachverhalt fest:

Die Bf. ist eine in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung errichtete und im österreichischen Firmenbuch unter der FN 363428d eingetragene juristische Person des Privatrechts, die in der Baubranche („Sonstiger Hochbau“) tätig ist.

Als Geschäftsführerin fungiert Frau ***Y**.

Gesellschafterin ist die ***Fa10***.

In den Jahren 2013-2017 wurden im Rechenwerk der Bf. Eingangsrechnungen über Fremdleistungsaufwendungen von insgesamt acht Fremdleistern in nachstehender Höhe verbucht:

Rechnungsaussteller	ER 2013	ER2014	ER 2015	ER 2016	ER 2017
Fa1	210.730,00	277.862,00			
Fa2		652.059,63			
Fa3.	731.201,50	234.030,00			
Fa4			1,215.811,02	517.289,82	
Fa5				710.947,48	
Fa6				198.725,00	
Fa7					92.352,19
Fa8					309.520,00

1. ***Fa1*** GmbH (***Fa1***):

Die Fa. ***Fa1*** mit Sitz in *** (Deutschland) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 10.09.2012 gegründet und am 17.10.2012 beim Amtsgericht in das Handelsregister auf dem

Registerblatt *** eingetragen. Als Geschäftsführer fungierte ***A*** (Handelsregistrauszug des Amtsgerichtes vom 17.10.2012).

Die UID-Nummer DE*** war ab 13.10.2012 gültig und wurde am 29.11.2014 mit Wirkung vom 1.1.2014 begrenzt. Ab Anfang 2014 war eine Kontaktaufnahme mit dem Unternehmen durch die deutsche Steuerbehörde nicht mehr möglich.

Im Jahr 2013 wurde gegen die ***Fa1*** wegen des Verdachts der Steuerhinterziehung ermittelt, die Ermittlungen wurden in der Folge wegen mangelnder Beweise eingestellt.

Dem ehemaligen Geschäftsführer wurde die Gewerbeausübung von Amts wegen untersagt, da er das Gewerbe nicht ordnungsgemäß angemeldet hatte und keine Aufenthaltsgenehmigung für Deutschland besaß (Auskunft des Finanzamtes ***K*** im Rahmen des Informationsaustauschs).

Die ***Fa1*** ist bis zum 23.09.2013 ihrer Verpflichtung zur Zahlung der Sozialkassenbeiträge und Winterbeschäftigungs-Umlage nachgekommen (Bestätigung der SOKA-BAU vom 23.09.2013)

Mit Bestätigung vom 14.03.2014 wurde der Bf. auf Anfrage mitgeteilt, dass die UID DE*** gültig ist (Bestätigung der Gültigkeit einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer).

Die Bf. hat in den Jahren 2013 und 2014 auf der Grundlage von Rechnungen der ***Fa1*** einen Gesamtbetrag von 488.592,00 Euro als Fremdleistungsaufwand verbucht, davon entfallen auf das Jahr 2014 insgesamt 277.862,00 Euro.

Die Zahlungen erfolgten im Jahr 2013 mittels Barschecks und 2014 durch Barzahlungen, obwohl auf den vorliegenden Rechnungen eine Bankverbindung ausgewiesen ist.

Ab 01.01.2014 wurden von der Fa. ***Fa1*** keine Leistungen mehr für die Bf. erbracht. Wer tatsächlich die Leistungen erbracht hat, kann nicht festgestellt werden-

2. *Fa2*** (***Fa2***):**

Die Fa. ***Fa2*** mit Sitz in *** (Deutschland) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 20.12.2013 gegründet und am 10.01.2014 beim Amtsgericht Wetzlar im Handelsregister auf dem Registerblatt *** eingetragen (Handelsregistrauszug des Amtsgerichtes Wetzlar vom 10.01.2014).

Als Geschäftsführer fungierten vom 10.01.2014 - 02.04.2014 *** und vom 02.04.2014 – 25.08.2014 ***A***.

Die ***Fa2*** wurde auf Antrag des Finanzamtes Gießen zum 13.01.2016 wegen Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöscht (Auskunft im Rahmen des Informationsaustausches).

Die UID-Nummer ***** war ab 19.02.2014 gültig und wurde begrenzt mit 31.12.2014. Letztmalig wurden im August 2014 Lohnabgaben für Juli 2014 gemeldet und entrichtet, danach wurden keine Anmeldungen mehr übermittelt (Schreiben der hessischen Steuerbehörde vom 27.02.2028).

Der Arbeiter ***B*** wurde von der Fa. ***Fa2*** vom 13.01.2014 bis 12.01.2015 nach Österreich entsandt (A1-Bescheinigung).

B erlitt am 07.08.2014 auf der Baustelle der Bf. in Wolkersdorf einen Unfall (Unfallanzeige der ***Fa2*** vom 14.08.2014).

Der Arbeiter ***D*** hat im August 2014 auf einer Baustelle der Bf. gearbeitet (Arbeitsaufzeichnungen der Fa. ***KG***).

Im Rechenwerk der Bf. wurden im September 2014 den Leistungszeitraum August 2014 betreffende Rechnungen der ***Fa2*** iHv 76.479,00 Euro als Aufwand verbucht.

Die ***Fa2*** Bau hat im August 2014 noch Leistungen für die Bf. erbracht.

3. *Fa3*** ***Fa3*** Bau):**

Die ***Fa3*** mit Sitz in Ljubljana (Slowenien) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 25.04.2013 gegründet und verfügt über eine Zweigniederlassung in Deutschland, die am 21.02.2014 beim Amtsgericht ***Fa*** im Handelsregister auf dem Registerblatt *** eingetragen wurde. Als Gesellschafter-Geschäftsführer fungierte ***T***, die Prokura hatte ***U***. Gegenstand des Unternehmens war Hoch- und Tiefbau (Handelsregistrauszug des Amtsgerichtes ***Fa*** vom 24.02.2014).

Laut Handelsregisterbekanntmachung vom 13.01.2015 wurde ***V*** zum alleinigen Geschäftsführer bestellt und die Prokura des ***U*** gelöscht. Wann tatsächlich eine Änderung der Geschäftsführung erfolgte, kann nicht festgestellt werden. Das Unternehmen wurde mit 05.01.2016 wegen Vermögenslosigkeit von Amts wegen im Handelsregister gelöscht.

Die UID-Nummer DE*** wurde rückwirkend mit 01.10.2014 begrenzt.

Im Mai 2015 wurde vom Finanzamt ***Fa*** festgestellt, dass am Firmensitz in ***Fa*** keine Tätigkeit mehr ausgeübt wurde. Eine Kontaktaufnahme mit dem Unternehmen durch die deutsche Steuerbehörde war nicht mehr möglich (Informationsaustausch).

Zum Zeitpunkt der Ausstellung der Unbedenklichkeitsbescheinigung am 14.04.2014 waren keine Arbeitnehmer bei der AOK gemeldet (Bestätigung der AOK vom 14.04.2014).

Sämtliche Zahlungen erfolgten mittels Barschecks.

Ab 01.10.2014 wurden von der ***Fa3*** keine Leistungen mehr für die Bf. erbracht. Wer tatsächlich die Leistungen erbracht hat, kann nicht festgestellt werden.

4. *Fa4*** GmbH (***Fa4***):**

Die ***Fa4*** mit Sitz in ***Stadt*** wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 08.10.2013 gegründet und am 13.12.2013 beim Amtsgericht ***Stadt*** im Handelsregister auf dem Registerblatt *** eingetragen. Geschäftsführer war ***X*** (Schreiben des Amtsgerichts Frankfurt am Main vom 17.12.2013 betreffend Handelsregistereintragung). Ab Jänner 2016 fungierte ***W*** als Geschäftsführer.

Die UID-Nummer DE*** war gültig von 29.03.2014 – 24.05.2017

Im Rechenwerk der Bf. wurde im Jahr 2016 insgesamt ein Betrag iHv 517.289,00 Euro als Aufwand verbucht.

Der beschwerdegegenständliche Aufwand betraf den Einsatz von Arbeitskräften auf Baustellen und damit Bauleistungen im Sinne der Bestimmung des § 19 Abs. 1a UStG 1994.

Die Eingangsrechnungen wurden mittels Barschecks bezahlt. Die Schecks wurden an ***Z*** übergeben.

Auf Grund des ab 01.01.2016 geltenden sog. Barzahlungsverbots anerkannte die Abgabenbehörde den Betrag iHv 517.289,00 Euro nicht als Betriebsausgabe.

5. *Fa7*** GmbH (***Fa7***):**

Die ***Fa7*** mit Sitz in Mainz (Deutschland) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 02.05.2017 gegründet und beim Amtsgericht ***AG*** im Handelsregister unter der Handelsregister-Nummer HRB ***** eingetragen. Als Geschäftsführer fungiert ***AA***.

Im Rechenwerk der Bf. wurde im Jahr 2017 insgesamt ein Betrag iHv 22.500,00 Euro als Aufwand verbucht.

Der beschwerdegegenständliche Aufwand betraf den Einsatz von Arbeitskräften auf Baustellen und damit Bauleistungen im Sinne der Bestimmung des § 19 Abs. 1a UStG 1994.

Am 06.12.2017 wurde die ER 1 vom 01.12.2017 iHv 22.500,00 Euro abzüglich 3% Skonto mittels Barscheck bezahlt. Der Scheck wurde ***AA*** übergeben.

Auf Grund des ab 01.01.2016 geltenden sog. Barzahlungsverbots anerkannte die Abgabenbehörde den Betrag iHv 22.500,00 Euro nicht als Betriebsausgabe.

6. *Fa8*** GmbH (***Fa8***):**

Die ***Fa8*** mit Sitz in *** (Deutschland) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 24.06.2016 gegründet und im Handelsregister unter der Nummer HRB ***** eingetragen. Als Geschäftsführer fungiert ***.

Im Rechenwerk der Bf. wurde im Jahr 2017 insgesamt ein Betrag iHv 309.520,00 Euro als Aufwand verbucht.

Der beschwerdegegenständliche Aufwand betraf den Einsatz von Arbeitskräften auf Baustellen und damit Bauleistungen im Sinne der Bestimmung des § 19 Abs. 1a UStG 1994.

Die Bezahlung der erbrachten Leistungen erfolgte mittels Barschecks. Die Schecks wurden *** übergeben.

Auf Grund des ab 01.01.2016 geltenden sog. Barzahlungsverbots anerkannte die Abgabenbehörde den Betrag iHv 309.520,00 Euro nicht als Betriebsausgabe.

7. *Fa5*** GmbH (***Fa5***):**

Die ***Fa5*** GmbH mit Sitz in Vösendorf wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 23.02.2009 gegründet und im österreichischen Firmenbuch am 03.03.2009 unter der FN *** eingetragen. Als Geschäftsführer fungierte seit 29.12.2015 ***CC***.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 07.12.2016, 10 S 67/16 f wurde über das Vermögen der ***Fa5*** das Konkursverfahren eröffnet. Mangels Kostendeckung wurde der Konkurs aufgehoben und die Firma am 08.12.2017 wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG von Amts wegen im Firmenbuch gelöscht (Firmenbuchauszug).

Ab Juni 2016 wurde keine Buchhaltung mehr erstellt und ab August 2016 war eine Kontaktaufnahme mit dem ehemaligen Geschäftsführer nicht mehr möglich.

Mit Bescheid des BMF vom 02.12.2016, veröffentlicht am 05.12.2016, wurde festgestellt, dass es sich bei der ***Fa5*** um ein Scheinunternehmen handelt.

Im Rechenwerk der Bf. wurde im Jahr 2016 insgesamt ein Betrag iHv 710.947,48 Euro als Aufwand verbucht. Auf den verbuchten Rechnungen werden abwechselnd insgesamt drei verschiedene Bankkonten (Volksbank, BAWAG und Oberbank) zur Zahlung angeführt.

Im Zuge einer bei der Fa. ***Fa5*** durchgeführten Außenprüfung wurde festgestellt, dass lediglich das Bankkonto der BAWAG bis Mai 2016 in der Buchhaltung erfasst wurde, dass die Zahlungseingänge auf dem Konto der Volksbank aus Umsätzen von Scheinrechnungen stammen und dass sämtliche Zahlungen der Bf. auf das Konto der Volksbank am selben Tag von ***CC*** behoben wurden (Kick back- Zahlungen). Das Konto bei der Oberbank war dem Prüfer nicht bekannt.

Den Rechnungen iHv 132.079,99 Euro, die zu Zahlungen bei der Volksbank geführt haben, und den Rechnungen iHv 129.873,81 Euro, die zu Zahlungen bei der Oberbank geführt haben, liegen keine Leistungen zu Grunde. Bei den fakturierten Rechnungen iHv insgesamt 261.953,80 Euro handelt es sich um Scheinrechnungen.

Bei der Fa. ***Fa5*** waren dieselben Arbeiter wie bei der Fa. ***Fa6*** beschäftigt.

Die den Rechnungen iHv 126,164,64 Euro mit Zahlungen bei der BAWAG zu Grunde liegenden Leistungen wurden nicht von der Fa. ***Fa5*** erbracht.

8. *Fa6*** Bau GmbH (***Fa6*** Bau)**

Die ***Fa6*** Bau mit Sitz in Wien wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 21.02.2012 gegründet und im österreichischen Firmenbuch am 08.03.2012 unter der FN *** eingetragen. Als Geschäftsführer fungierte im Jahr 2016 ***DD***.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 16.10.2017, 5 S 139/17 a, wurde über das Vermögen der ***Fa6*** Bau das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss vom 02.05.2019 wurde der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben und die Firma am 26.07.2019 wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG von Amts wegen im Firmenbuch gelöscht (Firmenbuchauszug).

Mit Bescheid des BMF vom 02.08.2018, veröffentlicht am 03.10.2019, wurde festgestellt, dass es sich bei der ***Fa6*** Bau um ein Scheinunternehmen handelt.

Im Rechenwerk der Bf. wurde im Jahr 2016 insgesamt ein Betrag iHv 198.725,00 Euro als Aufwand verbucht.

Bei den fakturierten Rechnungen handelt es sich um Scheinrechnungen.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde (bzw das Bundesfinanzgericht) 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 VwGH 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 (vgl zB VwGH 31.5.2017, Ro 2014/13/0025; siehe auch Ritz/Koran, BAO7 § 167 Rz 8, mwN).

1. ***Fa1***:

Insbesondere folgende Umstände sprechen für eine Qualifikation der im Jahr 2014 verbuchten Eingangsrechnungen der ***Fa1*** als Deckungsrechnungen:

- Ab Jahresbeginn 2014 keine Kontaktaufnahme mit dem Unternehmen durch die deutsche Steuerbehörde mehr möglich
- keine Dokumentation betreffend Auftragsvergabe und Auftragsdurchführung
- keine Nachweise über die Leistungserbringung durch die ***Fa1***
- die Firma wurde nicht an ihrem eingetragenen Firmensitz besucht
- Barzahlung trotz Angabe der Bankverbindung auf den Rechnungen

Die im Zuge der Außenprüfung vorgelegten Unterlagen (Bestätigung der Gültigkeit der UID-Nummer vom 14.03.2014, Auszug aus dem Firmenbuch, Bestätigung über die Zahlung der Sozialkassenbeiträge, Unbedenklichkeitsbescheinigungen) belegen lediglich, dass die ***Fa1*** formell bestanden hat bzw. dass alle behördlichen Meldungen bis September 2013 durchgeführt wurden und dass es keine Rückstände auf den Konten im Ausstellungszeitpunkt gab. Eine Leistungserbringung durch die ***Fa1*** im Jahr 2014 wird dadurch nicht nachgewiesen. Es wurden keine schriftlichen Unterlagen (Korrespondenz) über die Geschäftsanbahnung und -abwicklung vorgelegt.

Die Ausführungen der handelsrechtlichen Geschäftsführerin ***Y** anlässlich der am 4.12.2018 durchgeführten Befragung über das Zustandekommen der Kontakte zu den Subunternehmen, nämlich per E-Mail, tragen zur Erhellung der geschäftlichen Beziehungen der Bf. zur ***Fa1*** nicht bei.

Auch die behaupteten Barzahlungen von Beträgen iHv insgesamt Euro 277.862,00, obwohl auf den vorliegenden Rechnungen eine Bankverbindung ausgewiesen ist, sprechen für Deckungsrechnungen, zumal im Geschäftsleben – auch wegen der besseren Nachweisbarkeit – der Zahlungsverkehr über Banken üblich ist. Auffällig ist in diesem Zusammenhang auch, dass die Zahlungen im Jahr 2013 mittels Barschecks erfolgten, während 2014, also zu einem Zeitpunkt, wo bereits die deutschen Behörden gegen das Unternehmen wegen bekannt gewordener Unregelmäßigkeiten ermittelt haben, nur noch Barzahlungen erfolgten.

Sämtlichen dieser Rechnungen ist außerdem gemeinsam, dass es zu keiner einzigen der in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen konkrete Anhaltspunkte oder Unterlagen gibt, an Hand derer die tatsächliche Erbringung der verrechneten Arbeiten durch das Subunternehmen nachvollzogen werden könnte.

Die von der steuerlichen Vertretung der Bf. vorgelegte Reisepasskopie des ehemaligen Geschäftsführers belegt lediglich die Existenz des ***A*** und dass die Bf. Kontakt mit ihm gehabt hat, ist aber kein Nachweis für die Leistungserbringung durch die ***Fa1*** im Jahr 2014.

Ob die ebenfalls vorgelegten Kassenquittungen tatsächlich von ***A*** paraphiert wurden, wie in der Beschwerde vorgebracht wird, kann mangels Vergleichbarkeit mit der Unterschrift im Reisepass nicht verifiziert werden.

Das Vorbringen in der Beschwerde, wonach von der ***Fa1*** Leistungen erbracht worden seien, geht im Lichte der getroffenen Feststellungen über die bloße Behauptungsebene nicht hinaus.

Nach dem Gesamtbild der dargelegten Verhältnisse, insbesondere dem Fehlen jeglicher Dokumentation der Leistungserbringung in Verbindung mit dem Umstand, dass ab 2014 für die deutsche Steuerbehörde keine Ansprechpersonen mehr verfügbar waren sowie den behaupteten Barzahlungen in einer nicht unbeträchtlichen Größenordnung, geht das Bundesfinanzgericht – wie auch die Abgabenbehörde – in freier Beweiswürdigung davon aus, dass den den Leistungszeitraum 2014 betreffenden Eingangsrechnungen keine Leistungen der ***Fa1*** zugrunde liegen, es sich also um Deckungsrechnungen handelt.

Dem Einwand, dass die Eingangsrechnung vom 07.01.2014 im Jahr 2013 durchgeführte Arbeiten betreffe und daher deren Ausscheiden unerklärlich sei, ist entgegenzuhalten, dass der Empfänger der Zahlung iHv 80.275,00 Euro nicht festgestellt werden konnte.

2. ***Fa2***:

Die Abgabenbehörde versagte den im Rechenwerk der Bf. verbuchten, den Leistungszeitraum August 2014 betreffenden Rechnungen der ***Fa2*** iHv insgesamt 76.479,00 Euro die Anerkennung mit der Begründung, dass eine Leistungserbringung durch die ***Fa2*** nicht nachgewiesen worden sei und stützt sich dabei insbesondere auf die Mitteilung der deutschen Steuerbehörde, wonach von der ***Fa2*** ab Juli 2014 keine Lohnabgaben mehr gemeldet wurden.

Dem ist entgegenzuhalten, dass von der Bf. u.a. die Unfallanzeige der ***Fa2*** vom 14.08.2014 vorgelegt wurde, aus der hervorgeht, dass der von diesem Unternehmen nach Österreich entsandte Arbeiter ***B*** am 07.08.2014 auf der Baustelle der Bf. in Wolkersdorf einen Unfall erlitten hatte und ins Landeskrankenhaus Mistelbach eingeliefert wurde. Daraus ist abzuleiten, dass am 07.08.2014 ein Arbeiter der ***Fa2*** auf einer Baustelle der Bf. gearbeitet hat und dort verunfallt ist, sodass der Annahme der Abgabenbehörde, dass im August 2014 von der Fa. ***Fa2*** keine Leistungen für die Bf. erbracht wurden, nicht gefolgt werden kann.

Der diesbezügliche Vorhalt in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 21.12.2023 konnte seitens der Vertreterin der Abgabenbehörde auch nicht entkräftet werden.

Es trifft zwar zu, dass laut Auskunft der hessischen Steuerbehörde ab Juli 2014 von der ***Fa2*** keine Lohnsteuermeldungen mehr abgegeben wurden, doch kann daraus nicht zwingend schlussgefolgert werden, dass die ***Fa2*** ab diesem Zeitpunkt über kein Personal mehr verfügte und daher die in Rechnung gestellten Leistungen nicht von diesem Unternehmen erbracht werden konnten. Zu Recht wurde in diesem Zusammenhang von der steuerlichen Vertretung eingewandt, dass durch den Unfallbericht vom 14.08.2014 die diesbezügliche Behauptung der Betriebsprüfung zweifellos widerlegt wird. Dem Beschwerdeeinwand, dass die Mitteilung der hessischen Steuerbehörde nicht bedeutet, dass im August 2014 keine Arbeiter der ***Fa2*** der Baustelle in Wolkersdorf beschäftigt waren, wurde seitens der Abgabenbehörde auch nicht entgegengetreten.

Zur Feststellung der Betriebsprüfung, dass die zur ER vom 2.9.2014, mit welcher für 168,5 erbrachte Facharbeiterstunden für Schal- und Betonarbeiten ein Betrag iHv 4.381,00 Euro in Rechnung gestellt wurde, vorgelegten Arbeitsaufzeichnungen der Fa. ***KG*** als Nachweis für die tatsächlich erbrachten Leistungen nicht geeignet sind, weil der in diesen Arbeitsaufzeichnungen genannte Arbeiter ***D*** in den der Abgabenbehörde übergebenen A1-Meldungen und der ZKO-Abfragen nicht aufscheint, ist anzumerken, dass aus dem von der steuerlichen Vertretung mit der Beschwerdeschrift vorgelegten Beiblatt zu ZKO 3 für weitere entsandte Arbeitnehmerinnen/Arbeitnehmer und der ebenfalls nachgereichten A1-Bescheinigung ersichtlich ist, dass ***D*** von der ***Fa2*** ab 3.2.2014 nach Österreich entsandt wurde, wobei als inländischer Auftraggeber die Bf. aufscheint.

Da ***D*** somit nachweislich nach Österreich entsandt wurde und mit den vorgelegten Arbeitsaufzeichnungen der Fa. ***KG*** bestätigt wird, dass ***D*** im August 2014 auf einer Baustelle der Bf. gearbeitet hat, ist es auch aus diesem Grund als erwiesen anzusehen, dass die ***Fa2*** noch im August Leistungen für die Bf. erbracht hat.

Zu den Ausführungen der Abgabenbehörde in der Beschwerdevorentscheidung, dass kein Schriftverkehr vorgelegt worden sei, ist anzumerken, dass dem Vorlageantrag der E-Mailverkehr mit der ***Fa2*** beigelegt wurde, dem eine umfangreiche schriftliche Korrespondenz mit der ***Fa2*** zu entnehmen ist.

Dass der ab 02.04.2014 eingetragene Geschäftsführer ***A*** keine Aufenthaltsgenehmigung für Deutschland hatte, schließt nicht aus, dass er für die ***Fa2*** tätig geworden ist und der Schriftverkehr und die Zahlungen – wie den vorliegenden Unterlagen entnommen werden kann - mit ihm abgewickelt wurden.

Aus den vorstehenden Erwägungen erachtet das BFG in freier Beweiswürdigung das Vorbringen der Bf., dass die von der ***Fa2*** für den Leistungszeitraum August 2014 in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich von Arbeitern der ***Fa2*** erbracht wurden, für wahrscheinlicher als die Behauptung der Abgabenbehörde, dass eine Leistungserbringung durch die ***Fa2*** nicht nachgewiesen worden sei.

3. ***Fa3***:

Insbesondere folgende Umstände sprechen für eine Qualifikation der im Jahr 2014 und 2015 verbuchten, Leistungen nach dem 01.10.2014 betreffende, Eingangsrechnungen der ***Fa3*** als Deckungsrechnungen:

- Begrenzung der UID-Nummer mit 01.10.2014
- Keine Arbeitnehmer bei der AOK Bayern gemeldet (Unbedenklichkeitsbescheinigung vom 14.04.2014)
- Beurteilung der Rechnungen als Scheinrechnungen (Auskunft der deutschen Steuerbehörde)
- keine Dokumentation betreffend Auftragsvergabe und Auftragsdurchführung
- die Firma wurde nicht an ihrem eingetragenen Firmensitz besucht
- Zahlung mittels Barschecks trotz Angabe der Bankverbindung auf den Rechnungen

Dazu kommt, dass sich das Layout der Rechnungen ab 2015 – wie von der Bp dargestellt - verändert hat (aus der südlichen Auffahrtsallee 75 Rgb wird die südliche Auffahrtsalleen 75 Rgh; aus dem Finanzamt ***Fa*** wird das Finanzamt ***Fa***).

Zutreffend hat die Abgabenbehörde darauf hingewiesen, dass die Veränderungen im Layout der Rechnungen darauf schließen lassen, dass nicht alle vom selben Rechnungsaussteller stammen, obwohl es sich bei allen Rechnungen um Schlussrechnungen aus 2015, die mit den abgerechneten Teilrechnungen aus 2014 zusammengehören, handelt.

Die von der Bf. vorgelegten Unterlagen (Handelsregistrauszug vom 24.04.2014, Anzeige über die Erbringung grenzüberschreitender Dienstleistungen in Österreich vom 25.08.2014 des bmfw, Betriebshaftpflichtversicherung vom 14.04.2014 der Fa. Wirtschaftsberatungs- und Servicegesellschaft GBK, Freistellungsbescheinigung zum Steuerabzug bei Bauleistungen gem. § 48b Abs. 1 Satz 1 EStG des Finanzamt ***Fa*** vom 15.04.2014) wurden alle vor Oktober 2014 erstellt bzw. beziehen sich diese auf den Zeitraum vor Oktober 2014. Die Betriebsanmeldung der SOKA-Bau weist kein Datum aus und auf der Bestätigung der AOK Bayern vom 14.04.2014 ist auch festgehalten, dass derzeit keine Arbeitnehmer bei der Gesundheitskassa angemeldet sind. Die vorgelegten Belege sind daher nicht geeignet, die Erbringung von Leistungen durch das Unternehmen nach dem September 2014 nachzuweisen.

Insoweit sich die Bf. zum Nachweis der Leistungserbringung durch die ***Fa3*** auf die vorgelegten Stundenaufzeichnungen beruft, ist ihr entgegenzuhalten, dass die geleisteten Arbeitsstunden auf den Wochenberichten der Bf. festgehalten sind und nicht durch die ***Fa3*** abgezeichnet wurden. Da als Auftragnehmer die Bf., und nicht die ***Fa3*** auf den Stundenaufzeichnungen aufscheint, bieten diese Aufzeichnungen keinen Nachweis dafür, dass die Arbeiten durch die ***Fa3*** erbracht wurden.

Der Einwand, dass der Generalunternehmer, die Fa. ***KG***, Regiearbeiten durch Personal der ***Fa3*** im Dezember 2014 bestätigt, vermag ebenso wenig zu überzeugen wie die vorgelegten Quartierrechnungen; diese belegen zwar, dass von der Bf. offensichtlich Unterkünfte für Arbeiter in der Degengasse angemietet und der ***Fa3*** in Rechnung gestellt wurden, reichen aber als Nachweis dafür, dass die Arbeiten durch die ***Fa3*** erbracht wurden, nicht aus, zumal aus den Rechnungen nicht hervorgeht, wer in diesen Unterkünften untergebracht war.

Vielmehr hält das Bundesfinanzgericht nach dem Gesamtbild der dargelegten Verhältnisse, insbesondere dem Umstand, dass laut Auskunft der deutschen Steuerbehörde seitens des Unternehmens ab Oktober 2014 keine Geschäftstätigkeit mehr ausgeübt wurde (Löschung des Umsatzsteuersignals), dem Fehlen von Nachweisen betreffend Leistungserbringung ab Oktober 2014 sowie der Zahlung mittels Barschecks trotz Angabe der Bankverbindung auf den Rechnungen die Annahme der belangten Behörde, dass den - Leistungen nach dem 01.10.2014 betreffenden - Eingangsrechnungen 2014 iHv insgesamt 632.083,50 Euro und den Eingangsrechnungen 2015 iHv 234.030,00 Euro keine Leistungen der ***Fa3*** zugrunde liegen, es sich also um Deckungsrechnungen handelt, in freier Beweiswürdigung für wesentlich wahrscheinlicher als die Behauptung der Bf., die ***Fa3*** hätte die Arbeiten durchgeführt.

4. *Fa4***:**

Dass die Zahlungen iHv insgesamt 517.289,00 Euro im Jahr 2016 mittels Barschecks getätigt wurden, ist unstrittig. Ebenso steht zweifelsfrei fest, dass der beschwerdegegenständliche Aufwand für Fremdleistungen den Einsatz von Arbeitskräften auf Baustellen und damit Bauleistungen im Sinne der Bestimmung des § 19 Abs. 1a UStG 1994 betraf.

5. *Fa7***:**

Dass die Zahlungen iHv insgesamt 22.500,00 Euro im Jahr 2017 mittels Barschecks getätigt wurden, ist unstrittig. Ebenso steht zweifelsfrei fest, dass der beschwerdegegenständliche Aufwand für Fremdleistungen den Einsatz von Arbeitskräften auf Baustellen und damit Bauleistungen im Sinne der Bestimmung des § 19 Abs. 1a UStG 1994 betraf.

6. *Fa8***:**

Dass die Zahlungen iHv insgesamt 309.520,00 Euro im Jahr 2017 mittels Barschecks getätigt wurden, ist unstrittig. Ebenso steht zweifelsfrei fest, dass der beschwerdegegenständliche Aufwand für Fremdleistungen den Einsatz von Arbeitskräften auf Baustellen und damit Bauleistungen im Sinne der Bestimmung des § 19 Abs. 1a UStG 1994 betraf.

7. *Fa5***:**

Insbesondere folgende Umstände sprechen dafür, dass die den ausgeschiedenen Eingangsrechnungen zu Grunde liegenden Leistungen nicht von der Fa. ***Fa5*** erbracht wurden und dass es sich bei den verbuchten Rechnungen um Schein- bzw. Deckungsrechnungen handelt:

- Aufnahme in die Liste der Scheinunternehmen am 05.12. 2016
- Ab Juni 2016 keine Führung von Büchern
- keine Dokumentation betreffend Auftragsvergabe und Auftragsdurchführung
- keine Nachweise über die Leistungserbringung durch die ***Fa5***
- Die Zahlungseingänge auf dem Konto der Volksbank stammen aus Umsätzen von Scheinrechnungen
- Seit August 2016 keine Kontaktaufnahme mit dem ehemaligen Geschäftsführer möglich

Aktenkundig ist, dass es sich bei der ***Fa5*** laut Bescheid des BMF vom 02.12.2016, veröffentlicht am 05.12.2016, um ein Scheinunternehmen iSd Sozialbetrugsbekämpfungsgesetzes handelt.

Dem Einwand der Bf., dass die Bekanntgabe, dass es sich bei der ***Fa5*** um ein Scheinunternehmen handle, erst am 05.12.2016 erfolgt sei, wird entgegengehalten, dass die für die Einstufung als Scheinunternehmen maßgeblichen Umstände, wie insbesondere die Unauffindbarkeit der für das Unternehmen tätigen Personen, die Unmöglichkeit der Herstellung eines persönlichen Kontakts zu den organschaftlichen Vertretern etc., in der Regel bereits vor der Aufnahme in die Liste der Scheinunternehmen bestanden haben, zumal die Abgabenbehörde gewöhnlich erst zeitlich nachgelagert von verdächtigen Geschäftsbeziehungen Kenntnis erlangt und erst dann Überprüfungen vornehmen kann. Es ist daher davon auszugehen, dass die ***Fa5*** auch in jenen Zeiträumen, in welchen sie den vorliegenden Rechnungen zufolge Leistungen an die Bf. erbracht haben soll, keine Geschäftstätigkeit entfaltet hat. Vor diesem Hintergrund in Verbindung mit der Tatsache, dass das Unternehmen ab Juni 2016 keine Buchhaltung mehr erstellt hat, teilt das BFG die Auffassung der belangten Behörde, dass das Unternehmen bereits ab diesem Zeitpunkt keine wirtschaftliche Tätigkeit mehr ausgeübt hat.

Die Feststellung, dass ab Juni 2016 vom Unternehmen keine Buchhaltung mehr erstellt wurde und dass ab August 2016 der Geschäftsführer nicht mehr angetroffen werden konnte, gründet auf den Ermittlungen iZm der Feststellung als Scheinunternehmen.

Im Zuge einer bei der Fa. ***Fa5*** durchgeführten Außenprüfung wurde festgestellt, dass in der Buchhaltung des geprüften Unternehmens ausschließlich das Konto der BAWAG AT09 1400 0179n1005b5267 bis Mai 2016 erfasst wurde, obwohl auf den Eingangsrechnungen der Bf. abwechselnd insgesamt drei verschiedene Bankkonten (Volksbank Süd, BAWAG und Oberbank) zur Zahlung angeführt sind.

Aus den Feststellungen im Prüfbericht der Fa. ***Fa5*** ist auch ableitbar, dass es hinsichtlich der Einzahlungen auf das Konto der Volksbank zu Zahlungsrückflüssen (Kick-Back-Zahlungen) an die ursprünglichen Rechnungszahler gekommen ist.

Die Annahme der Abgabenbehörde, dass es sich bei den Rechnungen, die zu Zahlungen bei der Volksbank und bei der Oberbank geführt haben, um Scheinrechnungen handelt, begegnet vor dem Hintergrund der im Rahmen der bei der ***Fa5*** durchgeführten Außenprüfung getroffenen Feststellungen keinen Bedenken seitens des erkennenden Gerichtes.

Auch die Feststellung, dass den Rechnungen, die zu Zahlungen bei der BAWAG geführt haben, keine Leistungen zu Grunde liegen, ist im Hinblick darauf, dass ab Juni 2016 keine wirtschaftliche Tätigkeit mehr ausgeführt wurde, im Rahmen der freien Beweiswürdigung wesentlich wahrscheinlicher als die Behauptung, die ***Fa5*** hätte noch im September 2016

Arbeiten auf Baustellen der Bf. durchgeführt. Daran vermag auch der Einwand, dass im Zuge einer Baustellenkontrolle durch die Finanzpolizei im Juni 2016 Arbeiter der Fa. ***Fa5*** angetroffen wurden, nichts zu ändern, zumal sich diese Arbeiter mit gefälschten Papieren ausgewiesen haben.

8. *Fa6*** Bau:**

Dass es sich bei den Rechnungen der ***Fa6*** Bau um Scheinrechnungen handelt, gründet auf den im Zuge von Ermittlungen der Finanzpolizei getroffenen Feststellungen, wonach von der ***Fa6*** Bau zumindest seit Februar 2016 keine wirtschaftliche Tätigkeit mehr ausgeübt wurde und der ehemaligen Geschäftsführer anlässlich seiner niederschriftlichen Einvernahmen am 26.05.2017 und am 28.06.2017 keine Angaben zu Aufträgen, Geschäftsbeziehungen, Kunden, Subunternehmen, Anzahl der beschäftigten Dienstnehmer, Einsatzorten oder Beschäftigerfirmen machen konnte.

Dass dieselben Arbeiter sowohl bei der ***Fa5*** als auch bei der ***Fa6*** Bau beschäftigt waren, ergibt sich aus den vorgelegten Wochenberichten (siehe zB Wochenberichte der Fa. ***Fa9** für den 01.08.2016 – 06.08.2016 und 26.09.2016 – 30.09.2016)

Für eine Nichtzurechnung der mit den angesprochenen Rechnungen an die Bf. fakturierten Leistungen an die genannte Gesellschaft spricht nicht zuletzt der Umstand, dass es sich bei der Fa. ***Fa6*** Bau laut Bescheid des BMF vom 02.08.2018, veröffentlicht am 03.10.2019, um ein Scheinunternehmen iSd Sozialbetrugsbekämpfungsgesetzes handelt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. 1.

Gemäß § 256 Abs. 3 BAO ist eine Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262 BAO) oder mit Beschluss (§ 278 BAO) als gegenstandslos zu erklären, wenn sie zurückgenommen wird.

Da die steuerliche Vertretung mit Eingabe vom 27. April 2023, beim BFG eingelangt am 2. Mai 2023, die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 2020 zurückgezogen hat, war diese gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos zu erklären.

3.2. Zu Spruchpunkt I. 2.

Die belangte Behörde sprach mit der abweisenden Beschwerdeverentscheidung vom 6. Februar 2020 nur über die Beschwerde gegen die Anspruchszinsenbescheide betreffend die Jahre 2014 und 2015 ab, nicht jedoch betreffend die Jahre 2016 und 2017.

Gemäß § 262 BAO ist grundsätzlich mit Beschwerdeentscheidung über die Beschwerde abzusprechen und in der Folge dagegen ein Vorlageantrag auf Vorlage vor dem Bundesfinanzgericht zulässig.

Ein Vorlageantrag setzt allerdings unabdingbar das Vorliegen einer Beschwerdeentscheidung voraus (VwGH 08.02.2007, 2006/15/0373; siehe dazu auch Ritz/Koran, BAO7 zu § 264 Rz 6).

Mangels Erlassung von Beschwerdeentscheidungen betreffend die Anspruchszinsenbescheide der Jahre 2016 und 2017 ist daher der Vorlageantrag vom 11. März 2020, soweit dieser die Anspruchszinsenbescheide der Jahre 2016 und 2017 betrifft, gemäß § 260 Abs. 1 BAO i. V. m. § 264 Abs. 4 lit. e BAO als unzulässig zurückzuweisen (vgl. BFG 03.11.2015, RV/7102328/2015; BFG 04.05.2021, RV/7104116/2018).

3.3. Zu Spruchpunkt II.1.

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) 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 Einkommensteuer abführen.

Während ursprünglich die Methoden, derer sich die Beteiligten bedienten, um so Abgaben zu sparen, relativ einfach waren, entstand durch den Kontrolldruck der Behörden im Laufe der Jahre ein immer komplexeres System der Subunternehmer und der Schein- bzw. Deckungsrechnungen. So hatten etwa früher solche Subunternehmer gar keine Dienstnehmer bei der Sozialversicherung angemeldet (z.B. VwGH vom 19.09.2007, 2003/13/0115; UFS vom

25.02.2004, RV/3662-W/02; UFS vom 19.01.2010, RV/1979-W/04; VwGH vom 21.04.2005, 2002/15/0036). Später wurden meist Arbeiter angemeldet, oft wurden allerdings gänzlich andere Arbeiter tatsächlich beschäftigt oder jene Arbeiter nur zum Schein angemeldet (vgl. etwa VwGH vom 22.03.2006, 2002/13/0116; BFG vom 22.11.2017, RV/7106143/2015; BFG vom 27.06.2017, RV/7102749/2013). Lohnabgaben und Sozialversicherungsbeträge wurden nicht abgeführt.

In der Folge gingen die Beteiligten dazu über, Anmeldungen bei der Sozialversicherung oder auch Reisepässe zu fälschen (z.B. BFG vom 27.04.2015, RV/7100326/2013; BFG vom 10.04.2017, RV/7102667/2013).

Es ist - wie das Bundesfinanzgericht zB in BFG 10.6.2014, RV/7103567/2011, und BFG 29.4.2014, RV/7103197/2011, festgestellt hat - einem Auftraggeber sehr wohl möglich und auch zumutbar, sich anlässlich der Auftragsvergabe und Auftragsdurchführung von der Seriosität des Auftragnehmers zu überzeugen. Hierbei kann er sich im Hinblick auf die seit Jahrzehnten allgemein bekannte Betrugsanfälligkeit insbes. im Bau- und Baunebengewerbe auch nicht allein auf Firmenbucheintragen, vergebene UID-Nummern, HFU-Abfragen Gewerbeberechtigungen, etc. "verlassen", sondern hat sich grundsätzlich mit der Sorgfalt eines ordentlichen Unternehmers zu überzeugen, dass der Auftragnehmer nicht wie jemand agiert, der auf Grund seiner Vorgangsweise den begründeten Verdacht einer abgabenrechtlichen und einer damit meist verbundenen sozialversicherungs- und oft auch arbeitsrechtlichen Unredlichkeit erweckt.

1. *Fa1*****

Auf Grund der beweiswürgenden Erwägungen unter Pkt. 2. ist anzunehmen, dass von dieser Gesellschaft im Jahr 2014 keine Leistungen mehr für die Bf. erbracht wurden.

Da jedoch die in Rechnung gestellten Leistungen im Streitzeitraum tatsächlich erbracht wurden, ist davon auszugehen, dass die Leistungen durch „Schwarzarbeiter“, d.h. in allen Fällen ohne Zahlung von Lohnnebenkosten (Steuern und Sozialabgaben) und Sonderzahlungen erbracht wurden.

Da für derartige Aufwendungen naturgemäß keine Nachweise existieren bzw. vorgelegt werden, waren diese im Schätzungsweg zu ermitteln.

Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen; d.h. jene Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Eine gewisse Ungenauigkeit ist jeder Schätzung immanent.

Die Behörde ist u.a. zur Schätzung verpflichtet, wenn eine Betriebsausgabe dem Grunde nach feststeht, aber ihre Höhe nicht erwiesen ist. Der Steuerpflichtige ist auch bei der Schätzung zur Mitwirkung verpflichtet.

Von der belangten Behörde waren im Schätzungswege - den Erfahrungen des Wirtschaftslebens entsprechend - 50% der geltend gemachten Aufwendungen anerkannt worden. Dies ist im Hinblick darauf, dass erfahrungsgemäß nur ein Teil der in Deckungsrechnungen ausgewiesenen Beträge zur Bezahlung von Schwarzarbeitern verwendet wird, plausibel und nachvollziehbar. Der auf Erfahrungswerten der Finanzverwaltung beruhenden Schätzung mit 50% der Rechnungsbeträge setzte die Bf. auch nichts Konkretes entgegen.

Der griffweisen Schätzung der Behörde war daher sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu folgen. Das Bundesfinanzgericht folgte damit auch der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 15.5.2019, Ra 2018/13/0006).

2. *Fa2*****

Auf Grund der beweiswüdigenden Erwägungen unter Pkt. 2. ist anzunehmen, dass die in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich von dieser Gesellschaft erbracht wurden. Die in Bezug auf die genannte Subfirma geltend gemachten Fremdleistungsaufwendungen iHv 76.479,00 Euro waren daher zur Gänze als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Der Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2014 war somit teilweise stattzugeben. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für 2014 waren mit 585.300,00 Euro (623.539,00 Euro – 38.239,50 Euro = 585.299,50 Euro) festzusetzen.

3. *Fa3*****

Auf Grund der beweiswüdigenden Erwägungen unter Pkt. 2. ist anzunehmen, dass von dieser Gesellschaft ab Oktober 2014 keine Leistungen mehr für die Bf. erbracht wurden.

Da jedoch die in Rechnung gestellten Leistungen im Streitzeitraum tatsächlich erbracht wurden, waren die Aufwendungen im Schätzungsweg zu ermitteln, wobei angenommen wird, dass die Bf. Zahlungen iHv 50% der Rechnungsbeträge geleistet hat (siehe dazu die Ausführungen zur ***Fa1***).

4. *Fa4*****

Gegenständlich ist unstrittig, dass die Zahlungen iHv insgesamt 517.289,00 Euro mittels Barschecks nach dem 1. Jänner 2016 getätigt wurden. Ebenso steht zweifelsfrei fest, dass der beschwerdegegenständliche Aufwand für Fremdleistungen den Einsatz von Arbeitskräften auf Baustellen und damit Bauleistungen im Sinne der Bestimmung des § 19 Abs. 1a UStG 1994 betraf.

Gem. § 12 Abs. 1 Z 11 KStG idF BGBl. I Nr. 118/2015 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen nach § 20 Abs. 1 Z 9 des Einkommensteuergesetzes 1988 nicht abgezogen werden.

§ 12 Abs. 1 Z 11 KStG idF BGBl. I Nr. 118/2015 ist für Aufwendungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 anfallen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 in der Fassung BGBl. I Nr. 118/2015 (Steuerreformgesetz 2015/2016), dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für Entgelte, die für die Erbringung von beauftragten Bauleistungen im Sinne des § 82a leg.cit. bar gezahlt werden und für die jeweilige Leistung den Betrag von 500 Euro übersteigen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Diese Bestimmung ist für Aufwendungen, die ab dem 1. Jänner 2016 anfallen, anwendbar.

Dieses Abzugsverbot wurde im Interesse der Bekämpfung der Schattenwirtschaft im Baugewerbe eingeführt (vgl. die Erläuterungen der Regierungsvorlage zum Steuerreformgesetz 2015/2016 (684 BlgNR XXV. GP)). Es kommt nur im B2B-Bereich zur Anwendung, wenn die Erbringung von Bauleistungen von einem Unternehmen an ein Subunternehmen weitergegeben wird. Der Umfang der betroffenen Bauleistungen richtet sich nach § 19 Abs. 1a UStG 1994. Die Definition in dieser Bestimmung lautet: "Bauleistungen sind alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Reinigung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Das gilt auch für die Überlassung von Arbeitskräften, wenn die überlassenen Arbeitskräfte Bauleistungen erbringen."

Dem Beschwerdeeinwand, dass Barschecks nicht unter das sog. Barzahlungsverbot iSd § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 (Abzugsverbot) subsumiert werden können, wird entgegengehalten:

Es trifft zu, dass die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988, auf welche § 12 Abs. Z 11 KStG Bezug nimmt, die Zahlung mittels Barschecks nicht expressis verbis anführt. Das Einkommensteuergesetz enthält jedoch keine Definition des Begriffs „Barzahlung“ („*bar gezahlt*“), weshalb für die Auslegung dieses Begriffs § 131b Abs. 1 Z 3 2. Satz BAO maßgebend ist. Demnach gilt explizit auch die Hingabe von Barschecks als Barzahlung. Daraus folgt, dass unter den Begriff „Barzahlung“ nicht nur die Zahlung mit Bargeld (Barzahlung im herkömmlichen Sinn) fällt.

Der Beschwerdeeinwand, dass sich spätestens bei der Einlösung eines Barschecks die Person, die den Scheck einlösen möchte, ausweisen muss, ist ebenfalls zutreffend; es darf aber nicht

übersehen werden, dass grundsätzlich jede Person, die den Scheck vorlegt, die Barauszahlung verlangen kann, sodass – anders als etwa bei einer Überweisung auf ein Bankkonto – bei der Hingabe eines Barschecks nicht nachprüfbar ist, für welche Rechnungen bzw. für welches Unternehmen der eingelöste Betrag gutgeschrieben wird. Zudem handelt es sich bei einem Barscheck - im Gegensatz zum durch Gutschrift auf ein Bankkonto einzulösenden Verrechnungsscheck - um ein Wertpapier, bei dem die Zahlungsanweisung auf Barauszahlung lautet. Es darf in diesem Zusammenhang auf das erklärte Ziel des Gesetzgebers, nämlich die Bekämpfung der Schattenwirtschaft im Baugewerbe, verwiesen werden.

Anzumerken ist auch, dass der Gesetzgeber in § 131 b BAO sogar Umsätze, bei denen die Gegenleistung mit Kredit- oder Bankomatkarte erfolgt, als Barumsätze qualifiziert. Zwar werden diese Umsätze auf einem Bankkonto des Zahlungsempfängers erfasst, dies schließt aber nicht aus, dass es zu Manipulationen des Leistenden kommen kann, die zu einer Verschleierung der Bankverbindung führen (vgl. VfGH 9.3.2016, G 606/2015 ua). Wenn der Gesetzgeber im Hinblick auf Manipulationsmöglichkeiten Bankomat- und Kreditkartenumsätze mit Barzahlungen gleichstellt, muss dies umso mehr für die Bezahlung mittels Barschecks gelten, zumal bei einer auf Barauszahlung lautenden Zahlungsanweisung keine Hinweise auf die Person des tatsächlichen Empfängers des Geldbetrages ableitbar sind bzw. nicht überprüft werden kann, wem der eingelöste Betrag tatsächlich zugekommen ist, wodurch eine Verschleierung des tatsächlichen Zahlungsflusses bewirkt werden kann. Aus diesen Erwägungen kann daher der Rechtsansicht der belangten Behörde, dass kein wesentlicher Unterschied zwischen Zahlungen mit Bargeld und Zahlungen mit Barschecks besteht, nicht mit Erfolg entgegengetreten werden. Vielmehr erweist sich eine Bezahlung mittels Barschecks nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichtes unter den gegebenen Umständen als eine bewusste Umgehung der Barzahlung durch direkte Übergabe von Bargeld.

Aus den dargelegten Gründen, insbesondere unter Berücksichtigung des in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage genannten Zwecks der Vorschrift und der Gleichstellung von Barschecks mit Barzahlungen gem. § 131b Abs. 1 Z 3 2. Satz BAO erweist sich daher eine Subsumtion der Bezahlung mittels Barschecks unter den Tatbestand des § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 als rechtsrichtig.

Dazu kommt, dass das Geld Herrn ***Z*** ausgehändigt wurde, obwohl ab Jänner 2016 ***W*** als Geschäftsführer fungierte. Das Vorbringen in der E-Mail an das BFG vom 18.12.2023, ***Z*** habe das Geld im Auftrag des Geschäftsführers übernommen, ist - abgesehen davon, dass dies nicht überprüft werden kann - augenscheinlich ein Versuch, im Nachhinein eine Erklärung zu finden, warum eine fremde Person, die keine Funktion im angesprochenen Unternehmen innehat, mit der Einlösung der Schecks beauftragt wurde.

Die Nichtanerkennung der geltend gemachten Aufwendungen durch die Abgabenbehörde erfolgte auf Grund des Abzugsverbotes gemäß § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 zu Recht.

5. ***Fa7***

Gegenständlich ist unstrittig, dass die Zahlung iHv 21.825,00 Euro mittels Barscheck nach dem 1. Jänner 2016 getätigt wurde. Ebenso steht zweifelsfrei fest, dass der beschwerdegegenständliche Aufwand für Fremdleistungen den Einsatz von Arbeitskräften auf Baustellen und damit Bauleistungen im Sinne der Bestimmung des § 19 Abs. 1a UStG 1994 betraf.

Die Nichtanerkennung der geltend gemachten Aufwendungen durch die Abgabenbehörde erfolgte auf Grund des Abzugsverbotes gemäß § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 zu Recht (siehe dazu die Ausführungen zur ***Fa4***).

6. ***Fa8***

Unstrittig, dass die Zahlungen iHv insgesamt 309.520,00 Euro im Jahr 2017 mittels Barschecks getätigt wurden. Ebenso steht zweifelsfrei fest, dass der beschwerdegegenständliche Aufwand für Fremdleistungen iHv 309.520,00 Euro den Einsatz von Arbeitskräften auf Baustellen und damit Bauleistungen im Sinne der Bestimmung des § 19 Abs. 1a UStG 1994 betraf.

Die Nichtanerkennung der geltend gemachten Aufwendungen durch die Abgabenbehörde erfolgte auf Grund des Abzugsverbotes gemäß § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 zu Recht (siehe dazu die Ausführungen zur ***Fa4***).

7. ***Fa5***

Auf Grund der beweiswüdigenden Erwägungen unter Pkt. 2. ist anzunehmen, dass von dieser Gesellschaft ab Juni 2016 keine Leistungen erbracht wurden. Bei den von der Bf. als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen ist aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes ein Nachweis bzw. eine Glaubhaftmachung aus den unter Punkt 2. dargestellten Gründen nicht gelungen.

Die in Bezug auf das genannte Subunternehmen geltend gemachten Fremdleistungsaufwendungen waren daher zur Gänze nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Da jedoch davon auszugehen ist, dass die in den Rechnungen, die zu Zahlungen auf das Konto der BAWAG geführt haben, angeführten Leistungen tatsächlich erbracht wurden, waren die Aufwendungen im Schätzungsweg zu ermitteln, wobei angenommen wird, dass die Bf. Zahlungen iHv 50% geleistet hat (siehe dazu die Ausführungen zur ***Fa1***).

Den Rechnungen, die zu Zahlungen auf das Konto bei der Volksbank und das Konto bei der Oberbank geführt haben, liegen keine Leistungen zu Grunde. Aus den unter Pkt. 2. dargelegten Gründen teilt das erkennende Gericht die Ansicht der belangten Behörde, dass es sich bei diesen Rechnungen um Scheinrechnungen handelt.

Für einen vorgetäuschten Leistungsaustausch, über den Scheinrechnungen gelegt wurden und der tatsächlich nicht stattgefunden hat, steht ein Betriebsausgabenabzug nicht zu (vgl VwGH 28.10.2004, 2002/15/0037; VwGH 20.10.2016, Ro 2014/13/0002; siehe weiters Zorn in Doralt et al, EStG21 § 4 Tz 231).

Der von der Abgabenbehörde berücksichtigte Aufwand für Provisionszahlungen an die Rechnungsausteller iHv 10% begegnet seitens des BFG keinen Bedenken.

8. *Fa6*** Bau**

Auf Grund der beweiswüdigenden Erwägungen unter Pkt. 2. ist anzunehmen, dass von dieser Gesellschaft im November und Dezember 2016 keine Leistungen erbracht wurden und dass es sich bei den Rechnungen um Scheinrechnungen handelt.

Für einen vorgetäuschten Leistungsaustausch, über den Scheinrechnungen gelegt wurden und der tatsächlich nicht stattgefunden hat, steht ein Betriebsausgabenabzug nicht zu (vgl VwGH 28.10.2004, 2002/15/0037; VwGH 20.10.2016, Ro 2014/13/0002; siehe weiters Zorn in Doralt et al, EStG21 § 4 Tz 231).

Der von der Abgabenbehörde berücksichtigte Aufwand für Provisionszahlungen an die Rechnungsausteller iHv 10% begegnet seitens des BFG keinen Bedenken.

3.4. Zu Spruchpunkt II.2.

Der Anspruchszinsenbescheid ist an die Nachforderung oder Gutschrift gebunden, die im Spruch des Bescheides, welcher zur Nachforderung oder Gutschrift führt, ausgewiesen ist. Der Zinsenbescheid ist nicht mit Aussicht auf Erfolg mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuer-(Körperschaftsteuer-) bescheid sei inhaltlich rechtswidrig (Ritz/Koran, BAO7, § 205, Tz 33, 34).

Die Beschwerde lässt erkennen, dass die Anspruchszinsenbescheide wegen unrichtiger Feststellungen des Finanzamtes in den zu Grunde liegenden Körperschaftsteuerbescheiden bekämpft werden.

Daher ist die Beschwerde, soweit sie sich gegen die Anspruchszinsenbescheide der Jahre 2014 und 2015 richtet, abzuweisen.

3.3. Zu Spruchpunkt III. (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.

Da hinsichtlich der Frage, ob die Bezahlung mittels Barschecks unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 fällt, keine Rechtsprechung des VwGH existiert, war die ordentliche Revision zuzulassen.

Wien, am 23. Jänner 2024