

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom 30. Dezember 2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 11. Dezember 2020 betreffend Haftung Kapitalertragsteuer 2015 bis 2019 zu Recht:

- I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der beschwerdeführenden Partei (in der Folge die Bf.) fand eine Außenprüfung statt. Im Rahmen dieser Außenprüfung wurde festgestellt, eine Reihe von Subunternehmern sei gegenüber der Bf. nicht leistend gewesen.

Im Lichte dieser Feststellung wurden die Betriebsausgaben der Bf. im Schätzungswege um 50% reduziert. Die Differenz wurde als verdeckte Ausschüttung gewertet. Bei der Bf. kam es zur Vorschreibung der Kapitalertragsteuer.

Im Rahmen der Beschwerde wird argumentiert, es sei lediglich der Verdacht geäußert worden, Subunternehmer seien nicht leistend gewesen. Es existieren keine Nachweise für etwaige Rückzahlungen. Die Haftungsbescheide seien daher aufzuheben.

Die belangte Behörde wies die Beschwerde mittels Beschwerdevorentscheidungen als unbegründet ab.

Im Vorlageantrag macht die Bf. auf das Wesentlichste zusammengefasst geltend, Leistungen seien von den jeweiligen Subunternehmern erbracht worden. Es gebe Nachweise zur Leistungserbringung (Bautagesberichte, Regiestundenlisten, Arbeitsprotokolle, Angebote und Auftragsvereinbarungen sowie Firmenbuchauszüge, Gewerbescheine und Rechnungen, Dienstnehmerlisten und Sozialversicherungsanmeldebestätigungen, Auszüge der HFU-Liste, Bestätigungen über die Gewerbeberechtigung und Unbedenklichkeitsbescheinigungen). Die Bf. entlastende Sachverhaltselemente seien nicht gewürdigt worden. Die Schätzung sei dem Grunde und der Höhe nach nicht nachvollziehbar. Das Finanzstrafverfahren gegen den Geschäftsführer der Bf. sei eingestellt worden, insb. auch in Hinblick auf näher konkretisierte Berichte der Finanzstrafbehörde.

Das Bundesfinanzgericht führte Einvernahmen und weitere Ermittlungen durch. Dieser Aktenstand wurde den Verfahrensparteien mit Beschlüssen vom 14.02.2024 und 20.03.2024 übermittelt. Stellungnahmen hierzu langten nicht ein. In der mündlichen Verhandlung am 19.03.2024 erfolgte die von der Bf. beantragte Zeugeneinvernahme der ehemaligen steuerlichen Vertretung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die beschwerdeführende Partei (in der Folge die Bf.) ist eine in Insolvenz befindliche Gesellschaft, die im Bereich der Planung und Errichtung von Verrohrungsanlagen sowie Gartenbewässerungsanlagen tätig war.

In der Buchhaltung der Bf. finden sich im Streitzeitraum Rechnungen ua der folgenden Subunternehmer: „***1***“ GmbH, ***2*** GmbH, ***3*** Handels- und TransportgmbH, ***4*** Baumanagement GmbH, ***5*** GmbH, ***6*** Handels GmbH, ***7*** GmbH, „***8***“ GmbH, „***9***“ KG, ***10*** Bau & Handels GmbH, ***11*** GmbH, ***12*** GmbH, ***13*** Handels GmbH, ***14*** GmbH, ***15*** GmbH, ***16*** GmbH und ***17*** GmbH.

Leistungen wurden erbracht, nicht jedoch von diesen Subunternehmern.

Die Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2015 bis 2019 sind rechtskräftig geworden.

2. Beweiswürdigung

Dass sich die Bf. in Insolvenz befindet, ist aktenkundig. Ebenso ist der Geschäftsgegenstand der Bf. aktenkundig.

Dass Leistungen erbracht wurden, ergibt sich aus den Feststellungen der Betriebsprüfung und den Ausführungen im Rahmen der Vorlageanträge. Dies ist daher zwischen den Parteien unstrittig.

Dass die Leistungen nicht von den jeweiligen Subunternehmern erbracht wurden, ergibt sich aus den folgenden Umständen:

„*1***“ GmbH**

Die „***1***“ GmbH ist ein gerichtsbekanntes Betrugsunternehmen, zu dem bereits in anderen Beschwerdeverfahren Feststellungen getroffen wurden (vgl. BFG 19.07.2023, RV/7102484/2022). Aus den dortigen Feststellungen ergibt sich,

- dass Personen die Gesellschaft verwendeten, um ihre eigenen Leistungen zu verdecken,
- dass Unterlagen der Gesellschaft bei Personen sichergestellt wurden, die mit dieser Gesellschaft nichts zu tun hatten (darunter Dienstnehmeranmeldungen, Zahlungsanweisungen und Auftragsschreiben, Mahnungen und Gewerbeanmeldung sowie anwaltliche Korrespondenz, Bankkontoauszüge, aus denen ersichtlich ist, dass Gutschriften im zeitlichen Nahebereich sofort bar behoben wurden, eine Kopie der Bankomatkarte des eigentlichen Geschäftsführers der „***1***“ GmbH, Firmenbuchauszug, UID-Nummern-Abfrage, Lohnzettel sowie eine Kopie des Reisepasses des eigentlichen Geschäftsführers der „***1***“ GmbH)
- Ebenso wurde der eigentliche Geschäftsführer der „***1***“ GmbH einvernommen und festgestellt, dass ihm die vorgelegten Rechnungen unbekannt seien. Unterschriften seien nicht die seinen.

Zur „***1***“ GmbH wurden von der Bf. im Rahmen der Betriebsprüfung keine Unterlagen vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass die „***1***“ GmbH gegenüber der Bf. nicht leistungserbringend war.

*****2*** GmbH**

Folgende Umstände sprechen für das Bundesfinanzgericht dafür, dass die ***2*** GmbH gegenüber der Bf. nicht leistungserbringend war:

- Den Feststellungen der Betriebsprüfung nach, handelt es sich bei der Gesellschaft um ein Scheinunternehmen,
- Dem aktenkundigen Feststellungsbescheid über das Vorliegen eines Scheinunternehmens kann entnommen werden, dass
 - das Geschäftslokal der Gesellschaft für längere Zeit leer stand, auch in dem Zeitraum, in dem die Gesellschaft der Bf. Leistungen erbringen hätte sollen,

- die Gewerbeberechtigung bereits seit Ende 2015 zurückgelegt wurde.
- Aus der Betriebsprüfung der Gesellschaft ergibt sich:
 - Für den Zeitraum ab März 2016 gab es keine Buchhaltungsunterlagen mehr. Dies ist auch der Zeitraum, in den die Rechnungen an die Bf. fallen,
 - Die Gesellschaft war an der Adresse nicht tätig, die Hausverwaltung kenne weder die Gesellschaft noch deren Geschäftsführer,
 - Der Sitz oder Aufenthalt des Geschäftsführers konnte nicht eruiert werden,
 - Es erfolgten Schätzungen.
- Von der Bf. wurde lediglich ein Werkvertrag übermittelt. Mit wem dieser abgeschlossen ist, ergibt sich nicht. Ein Werk- oder Stundenlohn wurde nicht festgelegt, obwohl in den Rechnungen stundenweise abgerechnet wurde. Weitere Unterlagen, welche Mitarbeiter auf welcher Baustelle tatsächlich tätig waren, liegen nicht vor.

*****3*** Handels- und TransportgmbH**

Folgende Umstände sprechen für das Bundesfinanzgericht dafür, dass die ***3*** Handels- und TransportgmbH gegenüber der Bf. nicht leistungserbringend war:

- Dem Bundesfinanzgericht liegt ein Aktenvermerk vom Mai 2017 vor, wonach die ***3*** Handels- und TransportgmbH keine Umsatzsteuern abführe und der Geschäftsführer nicht erreichbar sei. Die Geschäftsadresse sei ein virtuelles Büroservice. Für den dortigen Betriebsprüfer bestanden Zweifel, ob die ***3*** Handels- und TransportgmbH leistend war,
- Aus dem Bescheid über die Feststellung als Scheinunternehmer ergibt sich, dass der Geschäftsführer der ***3*** Handels- und TransportgmbH bereits seit Weihnachten 2016 seinen inländischen Wohnsitz aufgegeben hatte,
- Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde von der Bf. ein Werkvertrag vorgelegt. Aus diesem Werkvertrag ergibt sich nicht, wer gegenüber der Bf. von Seiten der ***3*** Handels- und TransportgmbH aufgetreten ist. Eine Feststellung der Identität des Zeichnenden wurde nicht dokumentiert. Ebenso wurde der Werkvertrag mit Datum „2017“ unterfertigt. Zu dieser Zeit war der Geschäftsführer nach den Feststellungen der Finanzverwaltung nicht mehr im Inland aufhältig,
- Die abgerechneten Leistungen (Personalbereitstellung Schweißer und Schlosser, 33 Stunden) sind nicht nachvollziehbar: Weder steht fest, welches Personal der ***3*** Handels- und TransportgmbH die Leistungen erbracht haben soll, noch wurden Stundenlisten dafür vorgelegt. Ebenso ist unklar, wo die diese Arbeiter eingesetzt wurden.

*****4*** Baumanagement GmbH**

Folgende Umstände sprechen für das Bundesfinanzgericht dafür, dass die ***4*** Baumanagement GmbH gegenüber der Bf. nicht leistungserbringend war:

- Aus einer aktenkundigen Sachverhaltsdarstellung ergibt sich, dass die ***4*** Baumanagement GmbH keine Dienstnehmer beschäftigte und keine Baumaschinen besaß,
- Die Anteile wurden vom ehemaligen Geschäftsführer (Herr ***18***) am 23.03.2017 an Herrn ***19*** übertragen. Der von der Bf. vorgelegte Werkvertrag wurde am 7. Jänner 2017 abgeschlossen. Das Bundesfinanzgericht richtete einen Fragenkatalog an den ehemaligen Geschäftsführer. Er gab bekannt, weder die Bf. zu kennen, noch die Mitarbeiter, die auf den Baustellen der Bf. gearbeitet hätten sollen. Er übermittelte zudem eine Ablichtung seines damaligen Firmenstempels, der sich von dem unterscheidet, der am Werkvertrag mit der Bf. verwendet wurde,
- Mit wem der Werkvertrag abgeschlossen wurde, ist dem Bundesfinanzgericht nicht klar,
- Im Rahmen der Feststellungen der Finanzpolizei stellte sich heraus, dass der Geschäftsführer der ***4*** Baumanagement GmbH an der im ZMR angegebenen Adresse unbekannt sei. Ebenso wurden auf die Gesellschaft Arbeiter scheinangemeldet,
- Auch aus anderen Einvernahmen ergibt sich, dass die ***4*** Baumanagement GmbH verwendet wurde, um Rechnungen auszustellen, die Leistungen aber schlussendlich von anderen Personen erbracht wurden.

*****5*** GmbH**

Folgende Umstände sprechen für das Bundesfinanzgericht dafür, dass die ***5*** GmbH gegenüber der Bf. nicht leistungserbringend war:

- Den Feststellungen der Finanzverwaltung nach, handelte es sich bei dieser Gesellschaft um ein Scheinunternehmen. Sitz der Gesellschaft war das Einfamilienhaus des vorherigen Geschäftsführers. Eine unternehmerische Tätigkeit wurde dort nicht entfaltet,
- Die Bf. legte ein Angebot und weitere Unterlagen vor. Ein Werkvertrag wurde nicht vorgelegt. Den Unterlagen liegt eine Ausweiskopie des Geschäftsführers sowie ein ZMR-Auszug bei. Der in der beigefügten Geschäftsführerbestellung bestellte Geschäftsführer existiert nicht,
- Vorgelegt wurden weiters zwei Dienstnehmeranmeldungen. Beide Dienstnehmer wurden demnach mit 02.08.2017 bei der Sozialversicherung angemeldet. Den ebenso vorgelegten Stundenaufzeichnungen nach, arbeitete aber bereits einer dieser Dienstnehmer bereits im Juli für die Bf.,
- Unklar ist, welche Leistungen überhaupt auf welcher Baustelle ausgeführt wurden,
- Mit wem die Bf. daher Kontakt hatte, ist mangels Unterlagen nicht nachvollziehbar.

*****6*** Handels GmbH**

Folgende Umstände sprechen für das Bundesfinanzgericht dafür, dass die ***6*** Handels GmbH gegenüber der Bf. nicht leistungserbringend war:

- Den Feststellungen der Finanzverwaltung nach, handelte es sich bei dieser Gesellschaft um ein Scheinunternehmen. Auch die Betriebsprüfung der Gesellschaft konnte keine Tätigkeit feststellen. Der Geschäftsführer konnte nicht aufgefunden werden,
- Von Seiten der Bf. wurde lediglich ein Werkvertrag vom 31. August 2017 übermittelt. Mit wem dieser Werkvertrag abgeschlossen wurde, ist nicht ersichtlich. Ebenso ergibt sich aus diesem Werkvertrag keine Preisgestaltung, was anhand der nicht unerheblichen Rechnungsbeträge, die die Gesellschaft gegenüber der Bf. abrechnete, als unüblich zu werten ist,
- Weitere Unterlagen über die tatsächliche Leistungserbringung oder den Leistungsinhalt wurden nicht vorgelegt. Es ist unklar, welche Leistungen schließlich überhaupt und durch wen erbracht wurden.

*****7*** GmbH**

Folgende Umstände sprechen für das Bundesfinanzgericht dafür, dass die ***7*** GmbH gegenüber der Bf. nicht leistungserbringend war:

- Den Feststellungen der Finanzverwaltung nach, handelte es sich bei dieser Gesellschaft um ein Scheinunternehmen. Kontakt zum Geschäftsführer konnte nicht hergestellt werden. Der Vermieter des Geschäftslokals teilte mit, dass kein Mietvertrag mehr bestehe,
- Der ehemalige Steuerberater der ***7*** GmbH verwies darauf, dass lediglich Reinigungsleistungen erbracht würden,
- Von Seiten der Bf. wurden eine Reihe von Unterlagen bereitgestellt. Mit wem der übermittelte Werkvertrag abgeschlossen wurde, ist nicht ersichtlich, eine Ausweiskopie des Zeichnenden wurde nicht zum Akt genommen. Ebenso enthält der Werkvertrag weder eine Angabe, wo gearbeitet werden soll, noch wurde der Werklohn geregelt. Aufgrund der Höhe der abgerechneten Leistungen ist dies als unüblich zu qualifizieren. Abgerechnet wurde über die Personalgestellung von Schweißern, Schlossern und Helfern entgegen der eigentlichen Tätigkeit der ***7*** GmbH (siehe oben; laut Steuerberater: Reinigungsleistungen),
- Übermittelt wurden zudem Sozialversicherungsanmeldungen von Arbeitern. Den Ermittlungen des Bundesfinanzgerichts nach, sind fünf dieser Arbeiter weder in den Datenbanken der Finanzverwaltung, noch im ZMR auffindbar. Die übrigen zwei Mitarbeiter wurden als Zeugen geladen. Schlussendlich erschien lediglich ein Zeuge, ***20***. Der Zeuge konnte sich erinnern, für die ***7*** GmbH gearbeitet zu haben,

gab jedoch doch an, nur einen Monat für diese Gesellschaft beschäftigt gewesen zu sein, nämlich im Juni 2018. Aus den Arbeitsaufzeichnungen, die die Bf. vorgelegt hat, ergibt sich jedoch, dass Herr ***20*** im Oktober bis Dezember 2018 gearbeitet haben soll. Zudem gab Herr ***20*** an, als Hilfsarbeiter im Einsatz gewesen zu sein. Hingegen wurde er als Schlosser zur Sozialversicherung angemeldet.

******8**** GmbH**

Folgende Umstände sprechen für das Bundesfinanzgericht dafür, dass die "****8****" GmbH gegenüber der Bf. nicht leistungserbringend war:

- Nach den Feststellungen der Finanzverwaltung, handelt es sich bei dieser Gesellschaft um ein Scheinunternehmen, der Geschäftsführer sei nicht erreichbar gewesen, die steuerliche Vertretung habe mangels Erreichbarkeit ihre Vollmacht zurückgelegt,
- Aus den Masseverwalterberichten ergibt sich, dass der Geschäftsführer nicht erreichbar gewesen sei. Beim Firmensitz der Gesellschaft handele es sich um ein Mietobjekt des Geschäftsführers,
- Ein Werkvertrag wurde nicht vorgelegt. Aktenkundig ist eine Bestellung mit einem Pauschalhonorar für die Montage einer Sprinkleranlage. Mit wem diese Bestellung abgeschlossen wurde, ist nicht vollkommen klar. Die Unterschrift von Seiten der „****8****“ GmbH deutet jedoch auf den Geschäftsführer hin. Von den drei Dienstnehmern, für die Anmeldungen übermittelt wurden, ist ein Dienstnehmer weder im ZMR, noch in den Datenbanken der Finanzverwaltung auffindbar. Die beiden übrigen Arbeiter, ***21*** und ***22***, wurden als Zeuge geladen. Beide erschienen nicht zur Einvernahme vor dem Bundesfinanzgericht.

******9**** KG**

Folgende Umstände sprechen für das Bundesfinanzgericht dafür, dass die "****9****" KG gegenüber der Bf. nicht leistungserbringend war:

- Laut den Feststellungen der Finanzverwaltung handelt es sich bei dieser Gesellschaft um ein Scheinunternehmen. Der Begründung des Bescheides gemäß § 8 SBBG ist zu entnehmen, dass der unbeschränkt haftende Gesellschafter nicht an der ZMR-Meldeadresse angetroffen werden konnte. Auch an der Geschäftsadresse der Gesellschaft konnte keine unternehmerische Tätigkeit festgestellt werden,
- Werkverträge sind nicht vorhanden. Übermittelt wurden Bestellungen von Arbeitern für zwei Bauvorhaben in Kärnten und Oberösterreich mit Pauschalpreisen. Wer diese von Seiten der „****9**** KG“ unterzeichnet hat, ist nicht dokumentiert. Von den 10 Dienstnehmern, für die Anmeldungen übermittelt wurden, ist eine Person weder im ZMR, noch in den Datenbanken der Finanzverwaltung auffindbar. Ein Dienstnehmer ist verstorben und ein weiterer Dienstnehmer gesundheitlich derart angeschlagen, dass er

nicht einvernahmefähig ist. Die restlichen Dienstnehmer wurden vor dem Bundesfinanzgericht zeugenhaft einvernommen. ***23*** sagte aus, er sei bei der „***9***“ KG beschäftigt gewesen und habe dort Wärmedämmungs- und Fassadenarbeiten durchgeführt. Dies aber jedenfalls nur in Wien. Die weiters vernommenen Brüder ***24***, ***25***, ***26*** und ***27*** sagten ebenso aus, dass ihr Tätigkeitsort lediglich in Wien lag. Auf Baustellen in Kärnten und Oberösterreich wurden sie nicht eingesetzt. Die Bf. und deren Geschäftsführer sei ihnen unbekannt.

*****10*** Bau & Handels GmbH**

Folgende Umstände sprechen für das Bundesfinanzgericht dafür, dass die ***10*** Bau & Handels GmbH gegenüber der Bf. nicht leistungserbringend war:

- Die Finanzverwaltung stuft diese Gesellschaft als Scheinunternehmen ein. Begründend wird ausgeführt, dass die Gesellschaft an der Geschäftsadresse nicht mehr eingemietet sei. An der Adresse des Geschäftsführers sei dieser gänzlich unbekannt,
- Im Betriebsprüfungsbericht wird darauf verwiesen, dass die Leistungen mangels Personal nicht erbracht werden hätten können,
- Die Bf. übermittelte einerseits einen Werkvertrag und andererseits Dienstnehmeranmeldungen zur Sozialversicherung. Wer gegenüber der Bf. den Werkvertrag unterzeichnet hat, ist nicht dokumentiert. Ein Honorar wurde in diesem Vertrag nicht ausbedungen. Sämtliche Arbeiter, für die Anmeldungen vorgelegt wurden, existieren nicht. Sie haben und hatten weder eine Meldeadresse im ZMR, noch scheinen sie in den Datenbanken der Finanzverwaltung auf.

*****11*** GmbH**

Folgende Umstände sprechen für das Bundesfinanzgericht dafür, dass die ***11*** GmbH gegenüber der Bf. nicht leistungserbringend war:

- Im Lichte der Feststellungen der Betriebsprüfung ist diese Gesellschaft ein Betrugsunternehmen. Es konnte kein Kontakt hergestellt werden, auch die steuerliche Vertretung konnte die Gesellschaft nicht kontaktieren. Aus einer GPLA-Prüfung ergebe sich, dass keine Unterlagen vorhanden seien. Steuerlich wurde geschätzt, da keine Erklärungen abgegeben wurden. Dienstnehmer, die bei der Gesellschaft angemeldet waren, waren zeitgleich auch bei der ***12*** GmbH, der „***8***“ GmbH oder der ***5*** GmbH angemeldet,
- Die Bf. übermittelte eine Reihe von Unterlagen und beantwortete einen vom Betriebsprüfer angefertigten Fragebogen. Nach den Ermittlungen des Betriebsprüfers sind die übermittelten Unbedenklichkeitsbescheinigungen Fälschungen. Zudem lautet

die steuerliche Unbedenklichkeitsbescheinigung auf eine komplett unbekannte Adresse, die nicht im Zusammenhang mit der Gesellschaft steht.

- Mit welcher Gesellschaft die Bf. nun kontrahierte, ist vollkommen unklar. Die Unterlagen, die die Bf. vorlegte, stehen jedenfalls im Zusammenhang mit einem insolventen Unternehmen (FN ***FNNummer-insolvent***), für das laut Masseverwalter keine Unterlagen vorlagen und kein Kontakt aufgenommen werden konnte. In der Beantwortung des Fragebogens wird auf den Geschäftsführer der ***11*** GmbH (FN ***FNbestehend***), Herrn ***28*** verwiesen,
- Herr ***28*** wurde als Zeuge vor dem Bundesfinanzgericht einvernommen. Er sagte aus, er kenne weder die Bf. noch den Geschäftsführer der Bf. Er habe weder die Bf. noch den Geschäftsführer der Bf. kontaktiert. Den vorgelegten Werkvertrag kenne er nicht, die Unterschrift sei nicht die seine. In den Buchhaltungsunterlagen seien keine Rechnungen an die Bf. vorhanden.

*****12*** GmbH**

Folgende Umstände sprechen für das Bundesfinanzgericht dafür, dass die ***12*** GmbH gegenüber der Bf. nicht leistungserbringend war:

- Der Firmensitz der Gesellschaft existiert nicht, die Geschäftsführerin ist unbekannt,
- Die steuerliche Vertretung hat alle ihre Vollmachten zurückgelegt,
- Die Gesellschaft wurde mangels Unterlagen geschätzt,
- Die Gesellschafter-Geschäftsführerin hat keinen Wohnsitz mehr im Inland,
- Im Leistungszeitraum, der für die Bf. einschlägig ist, wurden Mitarbeiter bei mehreren Gesellschaften angemeldet, darunter die ***11*** GmbH, die „***8***“ GmbH und die ***5*** GmbH,
- Eine der Rechnungen an die Bf. wurde nach Begrenzung der UID-Nummer ausgestellt,
- Die Betriebsprüfung stellte fest, dass die vorgelegten Unbedenklichkeitsbescheinigungen des Finanzamtes und der Krankenkasse gefälscht sind,
- Aus den Masseverwalterberichten ergibt sich:
 - es gibt keinen aufrechten Geschäftsbetrieb,
 - es handelt sich um eine Sozialbetrugsfirma,
 - es gab Scheinanmeldungen von Dienstnehmern,
 - es gab keine laufenden Bauvorhaben,
 - Kontakt zur Geschäftsführerin war nicht herstellbar,
 - Der Betrieb des Unternehmens dürfte im Juli/August 2015 eingestellt worden sein.
- Mit wem der übermittelte Werkvertrag abgeschlossen wurde, ist unklar. Daraus ergibt sich auch nicht, für welche Baustelle die Gesellschaft als Subunternehmerin eingesetzt werden hätte sollen. Ein Honorar bzw. Stundensätze sind nicht angeführt. Abgerechnet

wurde über geleistete Personalstunden, obgleich die Bf. im Rahmen der Beantwortung des Fragebogens des Betriebsprüfers darauf verweist, dass es Pauschalhonorare gab,

- Welche und wie viele Mitarbeiter auf welchen Baustellen eingesetzt wurden, ist dem Bundesfinanzgericht nicht ersichtlich.

*****13*** Handels GmbH**

Folgende Umstände sprechen für das Bundesfinanzgericht dafür, dass die ***13*** Handels GmbH gegenüber der Bf. nicht leistungserbringend war:

Dem Betriebsprüfungsbericht zu dieser Gesellschaft ist zu entnehmen:

- Das Unternehmen sei nicht erreichbar, es gebe keine Hinweise auf eine unternehmerische Tätigkeit,
- Es wurden keine Buchhaltungsunterlagen aufgefunden,
- Die Bemessungsgrundlagen wurden entsprechend geschätzt,
- Die Gesellschaft scheint nicht als Dienstgeber auf, weswegen auch keine Dienstnehmer beschäftigt werden könnten,
- Die von der Bf. vorgelegten Unterlagen seien gefälscht,
- Die Layouts der Rechnungen entsprächen der Layouts der ***2*** GmbH und ***3*** Handels- und TransportgmbH.

Aus den angeforderten Masseverwalterberichten ergibt sich:

- Die Gesellschaft war nicht auffindbar,
- Es handele sich um eine Scheinfirma,
- Buchhaltungsunterlagen sind nicht vorrätig,
- Der Hausverwaltung der Immobilie, wo die Gesellschaft ihren Sitz haben sollte, ist die Gesellschaft unbekannt.

Von der Bf. wurden zwar eine Reihe von Unterlagen übermittelt. Daraus lässt sich aber die Leistungserbringung nicht ableiten. Aus dem Werkvertrag ist nicht ersichtlich, mit wem dieser von Seiten der Gesellschaft abgeschlossen wurde. Die aktenkundige Musterzeichnung und die Unterschrift auf dem Werkvertrag ist nicht ident. Ebenso ist darin kein Werklohn festgehalten, obgleich gegenüber der Bf. stundenweise abgerechnet wurde. Wer die Arbeiter tatsächlich waren, ist unklar.

*****14*** GmbH**

Folgende Umstände sprechen für das Bundesfinanzgericht dafür, dass die ***14*** GmbH gegenüber der Bf. nicht leistungserbringend war:

- Das Finanzamt stellte fest:

- Die Gesellschaft sei ein Scheinunternehmen,
- Bemessungsgrundlagen wurden mangels Unterlagen und Abgabe von Steuererklärungen geschätzt,
- Der Geschäftsführer-Gesellschafter habe keinen Wohnsitz (mehr) im Inland,
- Die von der Bf. vorgelegten Unbedenklichkeitsbescheinigungen seien Fälschungen,
- Die Arbeiter seien als Maler angemeldet gewesen, jedoch wurden keine Malertätigkeiten ausgeführt,
- Das Erscheinungsbild der Rechnungen sei mit dem der ***10*** Bau & Handels GmbH, ***16*** GmbH, ***7*** GmbH und ***17*** GmbH fast ident.
- Zudem ergibt sich: Aus dem von der Bf. übermittelten Werkvertrag ergibt sich nicht, mit wem dieser abgeschlossen wurde.

*****15*** GmbH**

Folgende Umstände sprechen für das Bundesfinanzgericht dafür, dass die ***15*** GmbH gegenüber der Bf. nicht leistungserbringend war:

- Das Finanzamt stellte folgende Umstände fest:
 - Es wurden keine Erklärungen eingereicht, es erfolgte eine Schätzung,
 - Eine Betriebsprüfung ergab, dass ab dem Wechsel des Gesellschafter-Geschäftsführer lediglich Schein- bzw. Deckungsrechnungen ausgestellt wurden,
 - Eine Kontaktaufnahme war nicht möglich,
 - Es gab keine Buchhaltung oder sonstige Unterlagen,
 - Aufgrund der Anzahl an angemeldeten Personen hätten die abgerechneten Leistungen nicht erbracht werden können,
 - Nach Übernahme durch den Geschäftsführer kam es zum sprunghaften Anstieg der Umsätze,
 - Dienstnehmer, die bei dieser Gesellschaft angemeldet waren, waren auch bei der „***8***“ GmbH angemeldet.
- Auf Basis der übermittelten Unterlagen (Einvernahme eines anderen Generalunternehmers), dürfte die Geschäftsführerin vorgeschoben worden sein. Die Masseverwalterin geht von einem Scheinunternehmen aus. Aus dem übermittelten Werkvertrag lässt sich nicht ableiten, wer gegenüber der Bf. aufgetreten ist. Ein Werklohn wurde nicht vereinbart, obwohl stundenweise abgerechnet wurde. Welche Arbeiter die Leistungen erbracht haben sollen, ist nicht dokumentiert.

*****16*** GmbH**

Folgende Umstände sprechen für das Bundesfinanzgericht dafür, dass die ***16*** GmbH gegenüber der Bf. nicht leistungserbringend war:

- Das Finanzamt stellte zu dieser Gesellschaft fest:
 - Im Rahmen einer Betriebsprüfung konnte kein Kontakt zur Gesellschaft aufgenommen werden; die steuerliche Vertretung legte ihre Vollmacht zurück,
 - Es gab weder Dienstnehmer, noch Infrastruktur, um Leistungen zu erbringen,
 - Es handelte sich um Scheinrechnungen,
 - Die von der Bf. übermittelten Unterlagen der Dienstnehmer seien gefälscht. Keiner der Arbeiter sei bei der *****16*** GmbH** gemeldet gewesen,
 - Die von der Bf. übermittelte Beitragskontonummer sei der *****10*** Handels GmbH** zuzurechnen,
 - Die Unbedenklichkeitsbescheinigungen seien gefälscht,
 - Das Rechnungslayout entspricht dem Layout der Rechnungen der *****14*** GmbH**, *****10*** Bau & Handels GmbH**, *****16*** GmbH**, *****7*** GmbH** und *****17*** GmbH**.
- Ein Werkvertrag wurde nicht abgeschlossen, sonstiger Schriftverkehr oder Unterlagen liegen nicht vor. Im Fragebogen, der von der Bf. beantwortet wurde, ist von Pauschalentgelten die Rede. Abgerechnet wurde jedoch stundenweise und auch Stundenaufzeichnungen wurden vorgelegt.

*****17*** GmbH**

Folgende Umstände sprechen für das Bundesfinanzgericht dafür, dass die *****17*** GmbH** gegenüber der Bf. nicht leistungserbringend war:

- Aus den Feststellungen der belangten Behörde ergibt sich:
 - Nachdem die *****7*** GmbH** als Scheinunternehmerin qualifiziert wurde, wurde die *****17*** GmbH** als Alternative verwendet,
 - Es waren keine Dienstnehmer bei dieser Gesellschaft gemeldet,
 - Die steuerliche Unbedenklichkeitsbescheinigung und die Unbedenklichkeitsbescheinigung der Sozialversicherung, die die Bf. übermittelte, seien gefälscht gewesen,
 - Der Gewerbeinhaber der Gesellschaft existierte nicht,
 - Die Rechnungslayouts der Gesellschaft entsprechen den Layouts der *****14*** GmbH**, *****10*** Bau & Handels GmbH**, *****16*** GmbH** und *****7*** GmbH**.
- Zudem ergibt sich: Mit wem der übermittelte Werkvertrag abgeschlossen wurde, ist unklar. Ebenso ist kein Werklohn ersichtlich. Welche Mitarbeiter die Leistungen erbracht haben sollte, ist unklar.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung verwies die Bf. auf ihr schriftliches Vorbringen. Die Bf. argumentiert in den Vorlageanträgen hinsichtlich der Leistungserbringung der jeweiligen Subunternehmer, es seien „*Unterlagen betreffend des tatsächlichen Leistungsaustauschs der [... Bf.] und der Subunternehmer [...] glaublich [...] vorgelegt*“ worden. Tatsächlich wurden vom

Geschäftsführer der Bf. (vgl. hierzu die Niederschrift über die Zeugeneinvernahme der vorherigen steuerlichen Vertretung) teilweise Unterlagen zu den Subunternehmern der Bf. übermittelt. Diese Unterlagen belegen die Leistung der Subunternehmer gegenüber der Bf. jedoch nicht. Die Einvernahmen einiger Mitarbeiter, die auf den Baustellen der Bf. gearbeitet hätten sollen, zeichnen nämlich ein anderes Bild: Zwar waren die Arbeiter bei den Gesellschaften beschäftigt, wurden aber auf den Baustellen der Bf. nicht eingesetzt. Trotzdem wurden von der Bf. Arbeitsaufzeichnungen für ebendiese Arbeiter vorgelegt. Abseits dessen existieren etliche Arbeiter, die auf den Baustellen der Bf. gearbeitet haben sollen, gar nicht. Die sonstigen, generischen und unvollständigen Unterlagen sind nicht geeignet, die Leistungserbringung der Subunternehmer an die Bf. darzulegen, bzw. sind nach den Feststellungen der belangten Behörde gefälscht.

Selbst in dem von der Bf. übermittelten Bericht des Amts für Betrugsbekämpfung an die Staatsanwaltschaft vom 25.07.2022 hinsichtlich Strafverfahren gegen den Geschäftsführer der Bf. wird ausgeführt:

„Die Außenprüfung qualifizierte daher die Rechnungen der oben angeführten Firmen zurecht als Schein- bzw. Deckungsrechnungen“.

Ebenso heißt es iZm fingierten und überhöhten Deckungsrechnungen weiter (Bericht, Seite 4):

„[...] so handelt es sich dabei um eine für ein Betriebsprüfungsverfahren [...] zulässige Schlussfolgerung“.

Dass daraus kein strafrechtlich relevanter Tatbestand abzuleiten ist, ist aber für die abgabenrechtliche Einordnung irrelevant: Es besteht im Abgabenverfahren weder eine Bindung an ein freisprechendes Strafurteil noch an einen Einstellungsbeschluss (vgl. hierzu VwGH 28.12.2022, Ra 2020/13/0014, Rn 21 mwN).

Die Ausführungen zur Umsatzsteuer in den Vorlageanträgen erschließen sich dem Bundesfinanzgericht vor dem Hintergrund dessen, dass die Umsatzsteuerbescheide rechtskräftig wurden und mit der Haftung für Kapitalertragsteuer in keinerlei Zusammenhang stehen, nicht.

Dass die Körper- und Umsatzsteuerbescheide 2015 bis 2019 rechtskräftig wurden, ist aktenkundig und unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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

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

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlage für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. Zu schätzen ist nach Abs. 2 leg. cit. insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Fest steht, dass die im Sachverhalt näher genannten Subunternehmer gegenüber der Bf. nicht leistungserbringend waren. Der Aktenstand samt Ermittlungen des Bundesfinanzgerichts wurde den Parteien mit Beschlüssen vom 14.02.2024 und 20.03.2024 zur Stellungnahme übermittelt. Stellungnahmen langten nicht ein. Ebenso wurde im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 19.03.2024 lediglich auf die bisherigen schriftlichen Ausführungen verwiesen.

Die belangte Behörde nahm dementsprechend zu Recht eine Schätzung vor. Es entspricht insbesondere der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass in Fällen von „Deckungsrechnungen“ eine Schätzung der Betriebsausgaben („Schwarzlöhne“) und (dazu komplementären) verdeckten Ausschüttungen vorgenommen werden kann (vgl. VwGH 23.08.2022, Ra 2022/13/0072 Rn 17 mit Verweis auf VwGH 15.5.2019, Ra 2018/13/0006; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005; 14.1.2022, Ra 2021/13/0083; 31.1.2022, Ra 2022/13/0001; 10.5.2022, Ra 2022/15/0020). Auch die Höhe der Abschätzung entspricht der höchstgerichtlichen Judikatur (vgl. VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115).

Subjektive Voraussetzung für eine verdeckte Ausschüttung ist eine ausdrücklich auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung (Wissen und Wollen) der Körperschaft. Dabei kann sich die Absicht der Vorteilsgewährung auch schlüssig aus den jeweiligen Umständen ergeben. Daher liegt sie auch dann vor, wenn die Körperschaft Kenntnis von einem zu Unrecht in Anspruch genommenen Vorteil erlangt und nichts unternimmt, um diesen rückgängig zu machen (zB. VwGH 10.12.1985, 85/14/0080; VwGH 3.8.2000, 96/15/0159; VwGH

31.5.2005, 2000/15/0059). Im gegenständlichen Fall wurden zwar Unterlagen vorgelegt. Diese sind aber teilweise gefälscht. Die gemeldeten Arbeiter existierten teilweise nicht bzw. wurden nicht auf den Baustellen der Bf. eingesetzt. Es war daher offensichtlich, dass das Vermögen der Bf. durch die überhöhten Zahlungen vermindert wurde; dennoch wurde die Vermögensminderung nicht rückgängig gemacht. Dadurch wurden sowohl die objektiven als auch die subjektiven Voraussetzungen der verdeckten Ausschüttung erfüllt.

Verdeckte Ausschüttungen zählen zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen (vgl. VwGH 11.06.2021, Ro 2020/13/0005, Rn 63 mVa VwGH 05.02.2021, Ro 2019/13/0027, mwN). Nach der Rechtsprechung des VwGH ist die Kapitalertragsteuer grundsätzlich vom Schuldner der Kapitalerträge abzuführen. Nur „ausnahmsweise“ wird der Empfänger der Kapitalerträge gemäß § 95 EStG 1988 in Anspruch genommen (vgl. VwGH 15.03.2023, Ra 2021/15/0093, Rn 24 mwN).

Da die Voraussetzungen für verdeckte Ausschüttungen vorliegen, diese der Kapitalertragsteuer unterliegen und die Kapitalertragsteuer der Bf. als Schuldnerin der Kapitalerträge vorgeschrieben wurde, sind im Ergebnis die Beschwerden abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

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

Das Bundesfinanzgericht folgt der Rechtsprechung des VwGH, dass in Fällen von „Deckungsrechnungen“ eine Schätzung der Betriebsausgaben („Schwarzlöhne“) und (dazu komplementären) verdeckten Ausschüttungen vorgenommen werden kann (vgl. VwGH 23.08.2022, Ra 2022/13/0072 Rn 17 mit Verweis auf VwGH 15.5.2019, Ra 2018/13/0006; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005; 14.1.2022, Ra 2021/13/0083; 31.1.2022, Ra 2022/13/0001; 10.5.2022, Ra 2022/15/0020). Auch die Höhe der Abschätzung entspricht der höchstgerichtlichen Judikatur (vgl. VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115).

Ebenso folgt das Bundesfinanzgericht der Rechtsprechung des VwGH zur verdeckten Ausschüttung und zur Vorschreibung der Kapitalertragsteuer (VwGH 10.12.1985, 85/14/0080; VwGH 3.8.2000, 96/15/0159; VwGH 31.5.2005, 2000/15/0059; VwGH 15.03.2023, Ra 2021/15/0093).

Die Revision ist daher unzulässig.

Wien, am 30. April 2024