

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Dr. Anna Radschek, die Richterinnen Mag. Julia Carola Cermak-Kapl MA sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Martin Pohnitzer und Ing. KomzIR. Hans Eisenkölbl in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr*** über die Beschwerden vom 27. Februar 2017 gegen die Bescheide des damaligen Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 21. Dezember 2016 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO hinsichtlich Körperschaftsteuer für die Jahre 2010 bis 2014, Körperschaftsteuer für die Jahre 2010 bis 2014, Haftung für Kapitalertragsteuer für die Jahre 2010 bis 2014 vom 14. Dezember 2016 sowie Vorauszahlungen von Körperschaftsteuer für 2017 und Folgejahre vom 18. Jänner 2017, Steuernummer ***BF-StNr***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 6. Juni 2024 in Anwesenheit der Schriftführerin Nadine Bernold

I.

A. Den Beschluss gefasst:

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO hinsichtlich Körperschaftsteuer 2014 wird gemäß § 256 Abs 3 iVm § 278 Abs 1 lit b BAO als gegenstandslos erklärt.

B. zu Recht erkannt:

Die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend

- Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer 2010 bis 2013,
- Körperschaftsteuer 2010 bis 2014,
- Haftung für Kapitalertragsteuer 2010 bis 2014 und
- Körperschaftsteuervorauszahlungen 2017 und Folgejahre

werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Strittig im vorliegenden Fall ist die Anerkennung von Fremdleistungen diverser Subunternehmer im Baugewerbe.

1. Betriebsprüfung

Bei der Beschwerdeführerin, einer im Bereich „Fliesen- und Steinverlag“ tätigen GmbH, fand betreffend die Jahre 2010 bis 2014 eine abgabenbehördliche Prüfung gemäß § 147 Abs 1 BAO betreffend Umsatzsteuer, Kapitalertragsteuer, Körperschaftsteuer und Kammerumlage statt. Gleichzeitig wurde eine Nachschau für den Zeitraum 1/2015 – 2/2016 durchgeführt.

Im Zuge der Betriebsprüfung wurden unter anderem Fremdleistungen iHv EUR 641.718,12 (EUR 39.020,- im Jahr 2010, EUR 199.706,- im Jahr 2011, EUR 170.022,40 im Jahr 2012, EUR 95.189,- im Jahr 2013 und EUR 137.780,72 im Jahr 2014) nicht anerkannt und der Lohnaufwand gemäß § 184 BAO mit 50% der nicht anerkannten Beträge geschätzt.

Im Betriebsprüfungsbericht wurden diese Feststellungen im Wesentlichen damit begründet, dass es sich um Schein- bzw. Deckungsrechnungen handle, und dazu ausgeführt, dass Schein- bzw. Betrugsfirmen meist von den Hintermännern der organisierten Kriminalität mit Strohgeschäftsführern gegründet würden. Die Firmenadressen derartiger Baugesellschaften seien in vielen Fällen nur Wohnungen oder auch nur „Briefkasten-Adressen“ ohne Firmentafeln.

Zweck dieser Schein- bzw. Betrugsfirmen sei es, Dienstnehmer anzumelden und Rechnungen zu produzieren, um so Sozialabgaben von den tatsächlich beschäftigenden Firmen fernzuhalten bzw. gewinnmindernde Betriebsausgaben zu lukrieren. Die Anmeldung von Dienstnehmern erfolge, um ihnen eine entsprechende Sozialversicherung zu gewährleisten, wobei bereits bei der Anmeldung die Absicht bestehe, niemals entsprechende Sozialabgaben und –beiträge bzw. lohnabhängige Abgaben zu entrichten.

Die Daten dieser Schein-/Betrugsfirmen würden oftmals von mehreren Hintermännern benutzt, und es könne davon ausgegangen werden, dass diese Firmen mangels einheitlicher Struktur und Strategie lediglich im Firmenbuch registrierte Scheinkonstrukte darstellten. Die Erstellung von fingierten Rechnungen erfolge, um dem jeweiligen Rechnungsempfänger die Möglichkeit zur Gewinnminderung über fingierte Betriebsausgaben zu geben.

In aller Regel handle es sich beim handelsrechtlichen Geschäftsführer bzw Zeichnungsberechtigten um Personen, die mit dem operativen Geschäft des Unternehmens nichts zu tun hätten, sondern lediglich für ein geringes Entgelt zB zur Gründung notwendige Unterschriften leisteten oder die Barbehebungen tätigten.

Da im vorliegenden Fall beim größten Teil der Subfirmen bereits aufgrund umfangreicher Ermittlungshandlungen durch die Behörden habe festgestellt werden können, dass es sich um Betrugsfirmen handle, seien die Rechnungen dieser Subunternehmen nach Ansicht der Behörde als Schein- bzw. Deckungsrechnungen zu qualifizieren.

Aufgrund der Tatsache, dass die Beschwerdeführerin für ihre Auftraggeber als Leistungserbringer fungiert habe, sei für die Jahre 2010 bis 2014 ein Lohnaufwand zu schätzen. Mangels Unterlagen und unter Berücksichtigung der Tatsache, dass der ausbezahlte Nettolohn wegen der darauf entfallenen Lohnsteuer, Sozialversicherungsbeiträge, Dienstgeberabgabe etc. regelmäßig nur knapp die Hälfte der insgesamt anfallenden Lohnkosten ausmache sowie Schwarzarbeitern nicht die Bruttolöhne zuzüglich Nebenkosten ausbezahlt würden, werde der Aufwand gemäß § 184 BAO mit 50% der nichtanerkannten Beträge geschätzt.

Bezugnehmend auf die Feststellungen der oa abgabenbehördlichen Prüfung ergingen mit Datum vom 21. Dezember 2016 die nunmehr angefochtenen Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2010 bis 2013, die Körperschaftsteuerbescheide der Jahre 2010 bis 2014, sowie mit 14. Dezember 2012 die Haftungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer der Jahre 2010 bis 2014. Der Körperschaftsteuerbescheid 2014 erging als Erstbescheid.

Am 18. Jänner 2017 wurden die Körperschaftsteuervorauszahlungen für 2017 und Folgejahre bescheidmäßig festgesetzt.

2. Beschwerden

Mit Schriftsätzen des rechtsfreundlichen Vertreters der Beschwerdeführerin vom 27. Februar 2017 wurde nach erfolgter Verlängerung der Beschwerdefrist gegen die vorgenannten Bescheide rechtzeitig Beschwerde erhoben. Die Beschwerden gegen die Wiederaufnahmebescheide, die Körperschaftsteuerbescheide, die Haftungsbescheide für Kapitalertragsteuer und den Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid wurden wortgleich und am selben Datum eingebracht.

In den Beschwerden wurde im Wesentlichen begründend ausgeführt, dass die Abgabenbehörde gemäß § 115 BAO die Verpflichtung treffe, Ermittlung von Amts wegen zu führen. Die Abgabenbehörde trage die Feststellungslast für alle Tatsachen, die zur

Geltendmachung eines Abgabeanpruchs vorliegen müssten. Insbesondere bei Schätzungen sei der Grundsatz des Parteiengehörs zu wahren, wobei sich die Abgabenbehörde im Rahmen der gesetzlichen normierten Verpflichtung der Erforschung der materiellen Wahrheit auch inhaltlich intensiv mit Einwänden des Abgabepflichtigen zu angewandten Schätzungsmethoden auseinandersetzen müsse.

Im Rahmen des Parteiengehörs seien sowohl die Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin als auch der bei der Beschwerdeführerin beschäftigte Mitarbeiter, Herr ***V***, eingehend insbesondere zur Auswahl, der Anwerbung und Überprüfung der Subunternehmer befragt worden. Insbesondere hinsichtlich der Überprüfung der beauftragten Unternehmen sei festzuhalten, dass, anders als von der Finanzverwaltung dargestellt, von den Organen bzw. Mitarbeitern der Beschwerdeführerin die zur Verfügung stehenden Maßnahmen weitgehend ausgeschöpft worden seien, um sich schon vor Aufnahme der Geschäftsbeziehung von der tatsächlichen Existenz sowie der steuerlichen Erfassung der beauftragten Unternehmen zu überzeugen. Diese Nachweise seien auch in Form von Firmenbuchauszügen, UID-Vergabebescheiden, UID-Abfragen bzw. Abfragen der HFU Liste der beauftragten Unternehmen aktenkundig. Eine tatsächliche Überprüfung der Leistungsbeziehung zwischen den beauftragten Subunternehmen und der ***Bf*** durch die Finanzverwaltung habe nie stattgefunden. Vielmehr sei ungeprüft und automatisch aus dem Umstand, dass die betreffenden Subunternehmen (ebenfalls durch Feststellungen der Finanzverwaltung selbst) als „Scheinunternehmen“ qualifiziert worden seien, geschlossen worden, dass auch bei den konkreten und durch die an die Beschwerdeführerin fakturierten Leistungen dokumentierten Aufträgen keine tatsächliche Leistungsbeziehung vorliegen könne.

Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Beschwerdeführerin mit den beauftragten Subunternehmen durchwegs Werkverträge abgeschlossen habe, deren Inhalt naturgemäß die Erbringung einer bestimmten Leistung durch das beauftragte Unternehmen darstelle, könne es für die Beschwerdeführerin als Auftraggeberin nicht relevant sein, welche Dienstnehmer dieses Werk vollzögen. Ebenso wenig treffe die Beschwerdeführerin eine Überprüfungspflicht, ob das beauftragte Unternehmen seinen arbeits-, sozialversicherungs-, und steuerlichen Verpflichtungen nachkomme. Entscheidend sei letzten Endes die vollständige und korrekte Erfüllung des Auftrages, wobei nach Überprüfung des vereinbarten Ergebnisses die Abnahme des Werkes und Bezahlung erfolgen könne.

Die Finanzverwaltung hätte beispielsweise im Zuge der amtswegigen Ermittlungspflicht durch Befragung von Auftraggebern der Beschwerdeführerin eruieren müssen, ob diese auf den jeweiligen Baustellen mögliche Subleister der Beschwerdeführerin identifizieren hätten können, sei ihrer Verpflichtung gemäß § 115 Abs 3 BAO aber in keinsten Weise nachgekommen.

Neben diesen gravierenden Mängeln der Wahrnehmung der amtswegigen Ermittlungspflicht entspräche auch in weiterer Folge die von der Finanzverwaltung vorgenommene Schätzung der Besteuerungsgrundlagen keineswegs der gesetzlich normierten Vorgangsweise. Wenn die pauschale Kürzung von 50% der geltend gemachten Fremdleistungsaufwendungen damit begründet werde, dass aus Erfahrungswerten der Abgabenbehörde der Nettolohn wegen der darauf entfallenden Lohnsteuer, Sozialversicherungsbeiträge, Dienstgeberbeiträge, Dienstgeberzuschläge etc. regelmäßig nur knapp zur Hälfte ausbezahlt werde, lasse sich daraus schließen, dass die Behörde auf die Schätzungsmethode des sogenannten „äußeren Betriebsvergleiches“ abziele.

Das Ergebnis des äußeren Betriebsvergleiches werde in einer der Beschwerde beiliegenden Aufstellung für die Jahre 2010 bis 2014 dargestellt. Zu diesem Zweck seien hinsichtlich der Beschwerdeführerin die Betriebsleistungen und das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit lt. Gewinn- und Verlustrechnung sowie lt. Schätzung Betriebsprüfung den entsprechenden Branchenkennzahlen KMU-Forschung Austria für die Branche „Fliesenlegerei“ für die vorliegende Unternehmensgröße gegenübergestellt worden.

Lege man die laut Betriebsprüfung geschätzten Ergebnisse der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit zu Grunde, würden sich in den Jahren 2010 bis 2014 Umsatzrentabilitäten zwischen 30,42% sowie 39,87% errechnen, während hingegen die Umsatzrentabilität laut Branchendurchschnitt zwischen 0,52% und 1,86% liege. Die von der Finanzverwaltung vorgenommenen Schätzungen könnten einem sogenannten „äußeren Betriebsvergleich“ in keinsten Weise standhalten. Die bescheidmäßigen Feststellungen der Finanzverwaltung seien folglich sowohl mit formellen als auch materiellen Mängeln behaftet, weshalb die Aufhebung der bekämpften Bescheide beantragt werde.

Betreffend den Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid wurde ergänzend ausgeführt, dass sich bei Aufhebung der mit Beschwerde bekämpften Körperschaftssteuerbescheide 2010 bis 2014 die Höhe der Vorauszahlung der Körperschaftssteuer für 2017 und die Folgejahre verringere. Es werde daher zugleich der Antrag gestellt, die Vorauszahlung der Körperschaftssteuer für 2017 und die Folgejahre in der geforderten Höhe auszusetzen und eine niedrigere, dem Durchschnitt der mittels Beschwerden bekämpften Körperschaftssteuerbescheide vorangehenden Zeitraum angepasste, Vorauszahlung der Körperschaftssteuer zu bestimmen.

In Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages der Abgabenbehörde vom 7. Februar 2019 hinsichtlich der Anfechtung der Wiederaufnahmebescheide führte die Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 4. März 2019 aus, die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer für Jahre 2010 bis 2014 seien mangelhaft begründet, da der Neuerungstatbestand gemäß § 303 Abs 1 lit b BAO nicht hinreichend konkret benannt und

darüber hinaus die getroffene Ermessensentscheidung nicht bzw. nur floskelhaft begründet sei.

Die belangte Behörde verwende Textbausteine, die nicht auf die konkreten Umstände des vorliegenden Falls verweisen würden. Weder die bloße Ausführung der belangten Behörde, dass die steuerlichen Auswirkungen auch nicht als „bloß geringfügig“ angesehen werden könnten, komme der Notwendigkeit einer ausführlichen Begründung des Bescheids nahe, noch habe die belangte Behörde in gegenständlich bekämpften Bescheid dargelegt, welche Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen sie vorgenommen habe.

Der Verweis auf die Begründung eines anderen Bescheides, sei eine Verletzung von Verfahrensvorschriften. Die belangte Behörde habe es rechtswidrig unterlassen anzuführen, aufgrund welchen konkreten Sachverhalts welcher gesetzliche Wiederaufnahmetatbestand als erfüllt angesehen werde. Die Umstände für die Schätzung seien in keinsten Weise begründet worden und es fehle auch die Darlegung und nachvollziehbare Begründung des Übersteigens des Interesses an der Rechtsrichtigkeit über das Interesse auf Rechtsbeständigkeit.

Am 26. Mai 2017 wurde der Beschwerdeführerin eine Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Beschwerde zur Wahrung des Parteienghört übermittle, wobei die Ausführungen sich im Wesentlichen mit den späteren Beschwerdeverentscheidungen deckten.

Am 20. Juli 2017 brachte der rechtsfreundliche Vertreter der Beschwerdeführerin eine entsprechende Gegenäußerung ein. In dieser wurde festgehalten, dass die vorgehaltenen melderechtlichen Verstöße von keiner Relevanz für das Verfahren seien und hinsichtlich der Belegaufbewahrungspflicht des § 132 BAO die für die Abgabenerhebung relevanten Belege sehr wohl aufbewahrt worden seien. Dass mündlich abgeschlossene Verträge, welche zivilrechtlich eindeutig gültig zustande kämen, nicht hätten aufbewahrt werden können, liege in der Natur der Sache.

Die Aussagen der Geschäftsführerin sowie von Herrn ***V***, es seien keine Überprüfungen durchgeführt worden, seien dahingehend zu verstehen, dass zusätzlich zu den übermittelten Unterlagen (Firmenbuchauszüge, Ausdrucke aus der HFU-Liste etc) keine weiteren Überprüfungsmaßnahmen gesetzt worden seien (etwa Besuch der Büroräumlichkeiten). Da diese Unterlagen ohnehin elektronisch verfügbar seien, stelle dies keine mangelnde Einhaltung der Aufbewahrungspflicht dar.

Diese Abfragen belegten, dass es sich um real gegründete und auch tatsächlich geführte Firmen handeln müsse, da beispielsweise die Eintragung in die HFU-Liste erst nach Nachweis von 3 Jahren Tätigkeit im Bereich der Erbringung von Bauleistungen erfolgen könne. Sämtliche Aufträge seien dabei tagsüber, öffentlich und von (während der Tätigkeit jederzeit

überprüfbar) gewerbeberechtigten Handwerkern in heute noch begutachtbarer Weise ausgeführt und erst nach Abnahme bezahlt worden. Die Beschwerdeführerin habe alle ihr zur Verfügung stehenden Maßnahmen ausgeschöpft.

Weder habe die Finanzverwaltung festgestellt, dass hinsichtlich der an die Beschwerdeführerin fakturierten Leistungsbeziehungen keine tatsächliche Leistungsbeziehung vorgelegen sei, noch sei die angeblich fehlende Erweisbarkeit des Zahlungsflusses nachvollziehbar, da der Erhalt der fakturierten Beträge in bar auf den jeweiligen Rechnungen eindeutig bestätigt werde. An der Inkassoberechtigung der jeweiligen Mitarbeiter habe kein Zweifel bestanden.

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass es für die Frage der Abzugsfähigkeit von Betriebsausgaben letztlich nicht darauf ankommen könne, ob die diesen Betriebsausgaben zugrundeliegenden Leistungen von einer aus Sicht der Finanzverwaltung seriösen oder unseriösen Firma erbracht worden seien, sondern letztlich nur die Frage ausschlaggebend sei, ob diese Leistungen tatsächlich in der fakturierten Größenordnung erbracht worden seien. Während des gesamten Verfahrens habe die Finanzverwaltung zwar versucht, mit allen Mitteln die Seriosität der beauftragten Subleister - denen sie selbst eine Steuernummer und UID-Nr. erteilt habe - in Frage zu stellen, bleibe jedoch den Nachweis dafür konsequent schuldig, dass diese Leistungen tatsächlich nicht erbracht worden seien. Hinsichtlich der vorgenommenen Schätzung der Betriebsausgaben gemäß § 184 BAO sei festzuhalten, dass diese weder einem sogenannten „äußeren Betriebsvergleich“ standhalte, noch den für Kapitalgesellschaften zwingend vorgesehenen Gewinnermittlungsvorschriften der „doppelten Buchführung“ entspreche.

Gegen die weiteren im Rahmen der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen, die zu einer Gewinnhinzurechnung iHv EUR 7.982,79 im Jahr 2011 und 565,66 im Jahr 2012 führten, wurden in der Beschwerde keine Einwendungen erhoben.

3. Beschwerdeverentscheidungen

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 18. März 2019 wurde die Beschwerde betreffend die Wiederaufnahme für die Jahre 2010 bis 2013 als unbegründet abgewiesen und dargelegt, dass das Finanzamt die Wiederaufnahmebescheide mit Verweis auf die in der Niederschrift und dem Prüfbericht getroffenen Feststellungen begründet habe, woraus bereits hervorgehe, dass die verfügte Wiederaufnahme auf den Wiederaufnahmegrund gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO (sogenannter „Neuerungstatbestand“) gestützt werde. Eine explizite Feststellung, dass der Neuerungstatbestand vorliege, habe sich daher erübrigt. Umso mehr, als an der entsprechenden Stelle im Prüfbericht auf das Hervorkommen neuer Tatsachen hingewiesen werde.

Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin sei es nicht rechtswidrig und auch keine Verletzung von Verfahrensvorschriften, in der Begründung eines Bescheides auf unzweifelhaft der Partei zugewandene Schriftstücke Bezug zu nehmen. Dass ein derartiger Verweis zulässig sei, entspreche ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Entscheidungsrelevant sei, ob in der Niederschrift bzw dem Prüfbericht die neu hervorgekommenen Tatsachen dargetan worden seien. Im Betriebsprüfungsbericht werde unter dem Punkt Prüfungsabschluss zur Wiederaufnahme des Verfahrens sowohl auf die Abgabenarten, den Zeitraum, als auch die entsprechenden Textziffern, unter denen die jeweiligen Feststellungen dargestellt seien, verwiesen. Weiters sei unter Textziffer 10 des Prüfberichtes ein eigener Punkt zur Wiederaufnahme enthalten, in welchem auf das entsprechende Beiblatt verwiesen werde.

Zur Ermessensübung werde ausgeführt, von zentraler Bedeutung für die Ermessensübung sei die Berücksichtigung des Zweckes der Ermessen einräumenden Norm. Zweck des § 303 BAO sei es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkommen. Ziel sei ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis. Daher sei bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben.

Die Begründung der angefochtenen Bescheide führe eben jene Ermessenskriterien an, und durch die Hinweise auf die Wiederaufnahmegründe in den jeweiligen Textziffern im Prüfbericht und in der Niederschrift sei auch klar ersichtlich, worauf sich diese Ausführungen bezögen. Die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 (1) BAO betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2010 bis 2013 sei im Hinblick auf die obigen Ausführungen zu Recht erfolgt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom selben Tag wurde die Beschwerde betreffend die Wiederaufnahme für das Jahr 2014 gemäß § 260 BAO zurückgewiesen, da der Körperschaftsteuerbescheid 2014 im Zuge der Wiederaufnahme als Erstbescheid ergangen sei und ein Bescheid über die Wiederaufnahme 2014 nicht existiere.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 2. April 2019 wurde die Beschwerde hinsichtlich der Körperschaftsteuerbescheide 2010 bis 2014 als unbegründet abgewiesen, wobei in der gesonderten Bescheidbegründung unter anderem darauf verwiesen wurde, dass entgegen der Angaben in der Beschwerde, bei der Überprüfung der Subunternehmer seien die zur Verfügung stehenden Maßnahmen ausgeschöpft worden und diese Nachweise auch in Form von Firmenbuchauszügen, UID- Vergabebescheide und Abfragen der HFU Liste aktenkundig, im Rahmen ihrer Befragungen sowohl die Geschäftsführerin als auch Herr ***V*** angegeben hätten, dass keinerlei Überprüfungsmaßnahmen gesetzt worden seien.

Nach detaillierten Ausführungen zu den betroffenen Subfirmen führte das Finanzamt im Hinblick auf seine amtswegige Ermittlungspflicht gemäß § 115 BAO aus, dass bei fast allen der genannten Subfirmen zeitnah zur angeblichen Leistungserbringung an die Beschwerdeführerin seitens der Finanzbehörde abgabenrechtliche Prüfungs- bzw. Erhebungsmaßnahmen durchgeführt und die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse im Sinne der Erforschung der materiellen Wahrheit, soweit abgabenrechtlich relevant, ermittelt worden seien. Aufgrund der Tatsache, dass nicht feststellbar sei, wer die Leistungen erbracht habe, hätten die damit in Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben im Schätzungswege ermittelt werden müssen.

Seitens der Geschäftsführung der Beschwerdeführerin sei die Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Unternehmers - entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin - gröblich vernachlässigt worden, indem weder die Gültigkeit der UID-Nummern überprüft noch Identitätsnachweise der agierenden Personen verlangt oder das Vorhandensein eines Firmensitzes überprüft worden sei. Auch Werkverträge mit den handelnden Subunternehmen seien nicht vorgelegt worden, da diese nicht aufbewahrt worden seien. Wer Empfänger der Geldbeträge für die jeweiligen Leistungen gewesen sei, und wer die Leistungen tatsächlich erbracht habe, habe im Zuge der Außenprüfung nicht eruiert werden können. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes komme es darauf an, wer als letzter in der Kette der Subunternehmer über jene Gelder verfügt habe, welche für die Bezahlung nicht gemeldeter Arbeitskräfte Verwendung gefunden haben.

Entsprechend der zur Nichtnachweisbarkeit von Auftragsverhältnissen ergangenen Judikatur des VwGH und dem wahrscheinlichen Einsatz von eigenen Schwarzarbeitern sei ein geschätzter Lohnaufwand als Betriebsausgabe anzuerkennen. Dabei könne von den Rechnungssummen der angeblichen Vertragsfirmen, gekürzt um 50% (wegen fehlender Lohnabgaben, Lohnnebenkosten, Gewinnmargen, Regiekosten usw.) ausgegangen werden. Dies insbesondere deshalb, weil Arbeitnehmer mangels Abfuhr von Lohn- und Sozialabgaben ungleich kostengünstiger beschäftigt werden könnten. Die sich daraus ergebenden Mehrgewinne, die in den Büchern nicht erfasst worden seien, begründeten eine verdeckte Ausschüttung.

Die amtswegige Ermittlungspflicht bestehe innerhalb der Grenzen der Möglichkeiten der Abgabenbehörde und des vom Verfahrenszweck her gebotenen und zumutbaren Aufwandes. Dies entbinde jedoch den Abgabepflichtigen nicht von seiner Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht. Bei sämtlichen Firmen seien bereits zu einem früheren Zeitpunkt Prüfungsmaßnahmen gesetzt und Feststellungen getroffen worden, die schon zum damaligen Zeitpunkt darauf hätten schließen lassen, dass es sich bei den beschwerdegegenständlichen Subfirmen um Betrugsfirmen handle.

Es wäre an der Beschwerdeführerin gelegen gewesen, einen Nachweis dafür zu erbringen, dass die rechnungslegenden Subunternehmer auf den Baustellen tatsächlich gearbeitet hätten.

Diesbezüglich werde auf die Beweisvorsorgepflicht verwiesen. Die „Ungreifbarkeit eines Leistungserbringers“ sei entsprechend der Judikatur des VwGH das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen habe. Für die Überwälzung dieses Risikos auf die Abgabenbehörde bestehe laut Judikatur kein Grund.

Aufgrund der in der Beschwerdeentscheidung dargestellten Umstände sei das Finanzamt zur Überzeugung gelangt, dass die streitgegenständlichen Rechnungen keine tauglichen Beweismittel dafür seien, dass die verrechneten Leistungen tatsächlich bzw. in diesem Ausmaß von den Fremdleistern an die Beschwerdeführerin erbracht worden seien. Die Leistungserbringung durch die Rechnungsleger erscheine im Hinblick auf das Fehlen jeglicher auftragsbezogener Dokumente unglaubwürdig.

Mit Datum vom 15. April 2019 erging die abweisende Beschwerdeentscheidung über die Beschwerde gegen die Haftungsbescheide für Kapitalertragsteuer für die Jahre 2010 bis 2014. In dieser wurde unter Verweis auf § 8 Abs 2 KStG und § 93 Abs 1 EStG dargelegt, dass entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung die Zuwendung von Vermögensvorteilen sei, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar seien und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen hätten. Eine der Voraussetzungen sei eine subjektive, auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft, wobei es zulässig sei, aus den Umständen des betreffenden Falles auf die Absicht der Vorteilsgewährung zu schließen. In der Regel seien im Rahmen der Gewinnermittlung einer Kapitalgesellschaft zugerechnete Mehrgewinne als den Gesellschaftern zugeflossen zu werten.

Es sei davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin die Beauftragung von Subunternehmern nur vorgetäuscht habe, und die Leistungen im Wesentlichen von eigenen und dadurch entsprechend billigeren Arbeitskräften erbracht worden seien. Der sich aus der Differenz zwischen dem nicht anzuerkennenden Aufwand aus Schein- bzw. Deckungsrechnungen und dem im Schätzweg ermittelten Schwarzlohnaufwand ergebende Mehrgewinn, der im Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin keinen Niederschlag gefunden habe, begründe nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs eine verdeckte Ausschüttung an die in den Streitjahren zu 100 % an der Beschwerdeführerin beteiligte Gesellschafterin.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 25. Juni 2019 wurde die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuervorauszahlungen als unbegründet abgewiesen und diesbezüglich ausgeführt, dass die Körperschaftsteuervorauszahlung 2017 sich auf Basis der erklärungsgemäß veranlagten Körperschaftsteuer 2015 bemesse. Gemäß §§ 24 Abs 3 KStG 1988 iVm 45 Abs 1 EStG 1988 sei die maßgebliche Abgabenschuld in Höhe von EUR 5.626,- um

9,00 % erhöht worden. Die Beschwerdeeinwendungen seien nicht geeignet gewesen, einen anderslautenden Bescheidspruch herbeizuführen.

4. Vorlageanträge

Am 4. April 2019 brachte die Beschwerdeführerin einen Vorlageantrag betreffend die Beschwerden gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 1 BAO betreffend Körperschaftssteuer für die Jahre 2010 bis 2013 sowie gegen die Zurückweisung der Beschwerde betreffend die Wiederaufnahme 2014 ein und beantragte die Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 272 Abs 2 Z 1 BAO sowie auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs 1 Z 1 BAO.

Am 2. Mai 2019 wurde der Vorlageantrag betreffend die Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide der Jahre 2010 bis 2014 eingebracht und mit 7. Mai 2019 betreffend die Beschwerde gegen die Haftungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer.

Schließlich wurde mit Eingabe vom 18. Juli 2019 die Vorlage der Beschwerde vom 27. Februar 2017 gegen den Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid 2017 und Folgejahre beantragt und in allen genannten Vorlageanträgen der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 272 Abs 2 Z 1 BAO sowie auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs 1 Z 1 BAO gestellt.

Die Beschwerden wurden dem Bundesfinanzgericht am 3. Mai 2019 (Wiederaufnahmebescheide), 4. September 2019 (Körperschaftsteuervorauszahlungen zu GZ. RV/7104884/2019) und 31. Oktober 2019 (Körperschaftsteuerbescheide sowie Haftungsbescheide Kapitalertragsteuer zu GZ. RV/7105844/2019) vorgelegt. Die oa Beschwerdeverfahren werden zu einem gemeinsamen Verfahren verbunden.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 29. Jänner 2024 wurde die Zuständigkeit mit Wirkung zum 1. Februar 2024 der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung übertragen.

Gegen ***GF*** wurde im Jahr 2020 ein finanzstrafrechtliches Verfahren aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung eingeleitet und in der Folge gemäß § 83 Abs 2 FinStrG eingestellt, da die Tat mangels ausreichender Anhaltspunkte voraussichtlich nicht hätte erwiesen werden können.

5. Mündliche Verhandlung

In der antragsgemäß durchgeführten mündlichen Senatsverhandlung am 6. Juni 2024 verwies der rechtsfreundliche Vertreter der Beschwerdeführerin auf sein bisheriges Vorbringen. Die

Vertreter des Finanzamts verwiesen ebenfalls auf die bisherigen schriftlichen Erledigungen und auf die neuere Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes.

Die Prüferin gab zu den einzelnen Subfirmen an, deren UID-Nummer sei in den meisten Fällen bereits im Rechnungszeitraum begrenzt gewesen. Sowohl die Geschäftsführerin als auch deren in ihrem Namen auftretenden Mitarbeiter hätten sich weder informiert, noch gewusst, an wen sie die Barzahlungen tatsächlich geleistet hätten und ob derjenige, der das Geld übernommen habe, dazu berechtigt gewesen sei. Im Übrigen habe sich bei Prüfung mehrerer Subfirmen herausgestellt, dass diese an den angegebenen Adressen gar kein Büro gehabt hätten bzw. habe auch kein Kontakt zu den Geschäftsführern der jeweiligen Firmen hergestellt werden können.

Der rechtsfreundliche Vertreter der Beschwerdeführerin erwiderte, die Geschäftsführerin habe die HFU-Listen begutachtet. Weitere Schritte, wie insbesondere ein Besuch in den einzelnen Büros der Firmen, seien in der modernen Baubranche nicht üblich. Der Bauleiter habe Kontakte hergestellt und die Kontrolle übernommen. Im Übrigen sei die Schätzung mit 50 % nicht angemessen, es müsste ein höherer Prozentsatz gewählt werden.

Betreffend die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer 2014 erklärte der Vertreter der Beschwerdeführerin, er ziehe die Beschwerde zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1.1 Beschwerdeführerin

Die Beschwerdeführerin wurde am ***Datum 2002*** von ***GF*** mit Sitz in ***W***, zu Firmenbuchnummer ***FN*** gegründet. ***GF*** ist Alleingesellschafterin und Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin. Die Gesellschaft ist als Reinigungs- und Fliesenlegefirma tätig. Eine Gewerbeberechtigung für die Durchführung von Fliesenlegearbeiten bestand im beschwerdegegenständlichen Zeitraum nicht.

Der Sitz wurde am ***Datum 2014*** nach ***Bf-Adr***, verlegt. Diese Adresse ist auch gleichzeitig die Wohnadresse der Geschäftsführerin.

Die in den Jahren 2010 bis 2014 als Fremdleistungen verbuchten Eingangsrechnungen der ***A GmbH***, der ***B GmbH***, der ***C GmbH***, der ***D GmbH***, der ***E

GmbH***, der ***F GmbH***, der ***G GmbH***, der ***H GmbH*** und der ***I GmbH*** wurden an die Adresse ***Bf-Adr 2***, ausgestellt.

Nach eigenen Angaben hatte die Geschäftsführerin diese Adresse gemietet, um ein Büro einzurichten, was jedoch nie zustande kam. Es konnten weder Mietverträge über die Adressen in ***W***, noch über die Adresse in ***Bf-Adr 2*** vorgelegt werden und auch ***GF*** selbst war nie an der ***Bf-Adr 2*** gemeldet.

An dieser ***Bf-Adr 2***, war von ***Datum 2006*** bis ***Datum 2013*** ***M***, die Mutter von ***GF*** gemeldet. Als Unterkunftgeberin scheint im ZMR ***GF*** auf. Seit 15. Oktober 2019 ist ***M*** ebenfalls in ***Bf-Adr***, gemeldet.

M, die Mutter der Beschwerdeführerin fungierte auch von 1. August 2007 bis zum ***Datum 2016*** als Kommanditistin der ***V KEG***, deren Komplementär ***V*** war. Am ***Datum 2016*** wurde die Gesellschaft im Firmenbuch gelöscht. Die Adresse wurde auch von ***V*** als Wohnadresse angegeben, obwohl er niemals dort gewohnt hat.

V wurde von der Geschäftsführerin im Jahr 2009 als Vorarbeiter eingestellt, die beiden kannten sich bereits zuvor. ***V*** hat Aufträge akquiriert und nach der Geburt der Kinder der Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin in den Jahren 2009 und 2011 im Wesentlichen die Firma geführt. Er verfügte über eine Bankvollmacht der Beschwerdeführerin und hatte auch in allen anderen Belangen freie Hand. Die Geschäftsführerin wurde von ihm informiert.

Am 13. Oktober 2009 wurde zwischen ***GF*** und ***V*** eine notariell beglaubigte Vereinbarung getroffen, mit welcher ***GF*** ***V*** die Abtretung von 90% ihres Geschäftsanteiles - befristet bis 31. Dezember 2030 - anbietet und ihm darüber hinaus eine Generalvollmacht hinsichtlich der ***Bf*** erteilt. Mit weiterem Notariatsakt vom 20. Juli 2016 wurde diese Vereinbarung aufgehoben und die ***V*** erteilte Generalvollmacht widerrufen. Auch das Abtretungsverbot wurde mit dieser Vereinbarung für ungültig erklärt und festgehalten, dass die Gesellschaft nunmehr in den alleinigen Verantwortungsbereich von ***GF*** fällt, die sohin Gewinn und Verlust, sowie alle Erfolge und Risiken allein zu tragen hat.

Von der Beschwerdeführerin wurden weder von der Geschäftsführerin selbst, noch durch ***V*** die beauftragten Subunternehmen geprüft. Es wurden keine schriftlichen Vereinbarungen oder Verträge geschlossen. Die betreffenden Subunternehmen wurden angeblich bar bezahlt, auch wenn auf den Rechnungen eine Kontonummer angegeben war. Die Inkassoberechtigung der Personen, die das Geld angeblich übernommen haben, wurde ebenfalls nicht überprüft. Es konnten auch keine Angaben zu den Kontaktpersonen gemacht werden.

Betreffend die neun betroffenen Subunternehmen wurden lediglich die folgenden Dokumente vorgelegt:

- Firmenbuchauszug der ***G GmbH*** vom 14.10.2013, eine Abfrage der HFU-Liste vom 25. November 2013 sowie Rechnungen dieser Gesellschaft für den Zeitraum 6-9/2013, somit vor Erstellung des Firmenbuchauszuges.
- Ausdruck einer Abfrage bei WKO Firmen A-Z betreffend Firma ***H GmbH*** und Abfrage der HFU-Liste betreffend diese Gesellschaft mit Stichtag 14. August 2014.
- Firmenbuchauszug der ***I GmbH*** vom 17. Februar 2014.

Relevante Unterlagen zur Abrechnung der jeweiligen Fremdleistungen, die die Leistungserbringung und Leistungsüberprüfung oder Vorsorge für Haftungsinanspruchnahme nachvollziehbar oder glaubhaft machen würden, liegen betreffend die folgenden Subunternehmen nicht vor.

1.2 *A GmbH*****

Die Beschwerdeführerin hat im Jahr 2010 auf Grundlage von sieben Rechnungen der ***A GmbH*** im Zeitraum vom 27. September bis 31. Dezember 2010 einen Gesamtbetrag von EUR 39.020,- als Fremdleistungsaufwand verbucht.

Die Leistungserbringung erfolgten laut Angaben auf der Rechnung für Fliesenlegearbeiten und Gebäudereinigung sowie Entrümpelung. Die Gesellschaft verfügte bis zum 8. Juni 2012 über eine Gewerbeberechtigung für das Tischlergewerbe (Handwerk), eine Gewerbeberechtigung für Fliesenlegearbeiten bestand nicht. Zudem ist auf dem Firmenstempel auf den Rechnungen als Tätigkeit „Personalgestellung“ ausgewiesen.

Die ***A GmbH*** befand sich zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung auf der HFU-Gesamtliste der Sozialversicherung. Die UID-Nummer war von 3. Mai 1999 bis zum 29. September 2011 gültig.

Die ***A GmbH*** wurde am ***Datum 1999*** mit Sitz in ***Adresse A GmbH***, mit dem Geschäftszweig der Montage von Doppelböden gegründet und zu ***FN*** im Firmenbuch eingetragen.

Nach mehreren Gesellschafter- und Geschäftsführerwechseln wurde mit Firmenbucheintragung vom ***Datum 2010*** der slowakische Staatsbürger ***GF A GmbH*** als Alleingesellschafter und Geschäftsführer der ***A GmbH*** eingetragen. Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien wurde am ***Datum 2011*** der Konkurs über das

Vermögen der Gesellschaft eröffnet und mit Beschluss vom ***Datum 2012*** mangels Kostendeckung aufgehoben. Am ***Datum 2013*** erfolgte die amtswegige Löschung im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit.

Der Geschäftsführer hatte keinen Wohnsitz in Österreich. Eine erfolgreiche Zustellung an ihn im Zuge der Insolvenzeröffnung war nicht möglich. Zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung waren bei der ***A GmbH*** noch 11 Dienstnehmer aufrecht gemeldet, dem Insolvenzverwalter gelang es jedoch weder zu einem von diesen noch zum Geschäftsführer Kontakt herzustellen. Die Dienstnehmer wurden vom Insolvenzverwalter abgemeldet.

Auch das Unternehmen war zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung nicht mehr an der im Firmenbuch gemeldeten Adresse in ***Adresse A GmbH*** tätig. Das Geschäftslokal war zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung bereits komplett ausgeräumt und stand seit längerer Zeit leer. Die Geschäftsunterlagen der Gesellschaft wurden zuvor im Rahmen einer Hausdurchsuchung am 21. Juni 2011 aufgrund eines dringenden Betrugsverdachtes gegen die Geschäftsführung sowie weitere verbundene Unternehmen sichergestellt.

Auch im Zuge einer Außenprüfung des zuständigen Finanzamts betreffend die Jahre 2007 bis 2010 im Dezember 2012, anlässlich der beabsichtigten Löschung im Firmenbuch, wurde festgestellt, dass mit Sicherheit davon auszugehen ist, dass seit der Übergabe der Gesellschaftsanteile an ***GF A GmbH*** im Juni 2010 eine Scheintätigkeit vorliegt und die ausgestellten Rechnungen daher als Scheinrechnungen einzustufen sind. Die UID-Nummer der Gesellschaft wurde mit 29. September 2011 begrenzt.

Es liegen keine schriftlichen Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen zwischen der Beschwerdeführerin und der ***A GmbH*** vor. Die Kontaktaufnahme und die Beauftragung erfolgten angeblich mündlich. Weder von der Geschäftsführerin noch vom Vorarbeiter ***V*** konnten zur ***A GmbH*** Angaben gemacht oder Unterlagen zum Subunternehmen selbst bzw zu den Aufträgen vorgelegt werden. Es wurden keinerlei Überprüfungshandlungen gesetzt bzw dokumentiert.

Die in Rechnung gestellten Leistungen wurden angeblich in bar bezahlt, an wen konnte von der Beschwerdeführerin nicht angegeben werden. Es wurde auch die diesbezügliche Inkassoberechtigung der Person, welche das Geld entgegen genommen haben soll, nicht geprüft.

1.3 ***B GmbH***

Die Beschwerdeführerin hat im Jahr 2011 auf der Grundlage von sieben Rechnungen der ***B GmbH*** im Zeitraum 25. Februar bis 28. Juli 2011 einen Gesamtbetrag von EUR 41.710,- als Fremdleistungsaufwand verbucht.

Die Rechnungen erfolgten für Fliesenlege- und Reinigungsarbeiten an den auf der jeweiligen Rechnung angeführten Baustellen. Die ***B GmbH*** verfügte über keine Gewerbeberechtigung.

Die ***B GmbH*** befand sich zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung auf der HFU-Gesamtliste der Sozialversicherung. Die auf den ausgestellten Rechnungen angegebene UID-Nummer war ab dem 20. April 2011, daher bereits zum Teil im Rechnungslegungszeitraum, ungültig.

Die an die Beschwerdeführerin ausgestellten Rechnungen weisen als Geschäftsadresse die Adresse ***Adresse B GmbH*** auf. An dieser Adresse fand nie eine Geschäftstätigkeit statt, es wurde nur ein Online-Vertrag über ein virtuelles Büro abgeschlossen. Den an die Beschwerdeführerin gelegten Rechnungen angeschlossen ist jeweils eine computergeschriebene Zahlungsbestätigung, auf der ***B GmbH***, ***Bezirk A*** angegeben ist. Eine Adresse im ***Bezirk A*** bestand bei der genannten Gesellschaft nie. Die Unterschrift des Geldempfängers ist nicht im Original darauf zu sehen und die Unterschriften auf den Zahlungsbestätigungen sind nicht eindeutig vergleichbar mit der Musterzeichnung des Geschäftsführers im Firmenbuch.

Die ***B GmbH*** wurde am ***Datum 2007*** mit Sitz in ***Adresse 2 B GmbH*** zu ***FN*** im Firmenbuch eingetragen. Seit ***Datum 2009*** vertrat der slowakische Staatsbürger ***GF B GmbH*** die Gesellschaft selbständig. Mit Eintragung vom ***Datum 2010*** wurde aufgrund des Antrages auf Änderung vom ***Datum 2009*** der Firmensitz nach ***Adresse B GmbH***, verlegt.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Datum 2011*** wurde der Konkurs über das Vermögen der Gesellschaft eröffnet und mit Beschluss vom ***Datum 2012*** mangels Kostendeckung aufgehoben. Am ***Datum 2013*** wurde die ***B GmbH*** infolge Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht.

Zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung bestanden noch aufrechte Dienstverhältnisse zu sechs Arbeitern, welche vom Insolvenzverwalter aufgekündigt wurden. Eine Kontaktaufnahme mit dem Geschäftsführer war nicht möglich. Am Unternehmensstandort ***Adresse B GmbH***, befand sich lediglich ein „Virtual Office“. Seitens der Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse war die Kontaktaufnahme schon zuvor nicht möglich, und wurde von

„Scheinarbeitsverhältnissen“ ausgegangen, da nicht festgestellt werden konnte, an welchen Baustellen die als Dienstnehmer angegebenen Personen Arbeitsleistungen verrichteten bzw. ob Arbeitsleistungen überhaupt erbracht wurden.

Am 5. September 2011 wurde vom zuständigen Finanzamt eine Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 02/2010 bis 06/2011 bei der Firma ***B GmbH*** angekündigt. Der Firmensitz der Gesellschaft befand sich ursprünglich bis zum ***Datum 2009*** (Antrag auf Änderung im Firmenbuch) in ***Adresse 2 B GmbH***. Der diesbezügliche Mietvertrag über die Benützung eines Geschäftes und Lagers wurde vom ehemaligen Geschäftsführer ***GF3*** abgeschlossen und per 31. Jänner 2010 gekündigt.

Im Zeitraum ***Datum 2009*** bis ***Datum 2010*** war auch der neue Geschäftsführer an dieser Adresse mit Hauptwohnsitz gemeldet, wobei als Unterkunftgeber die ***B GmbH*** aufscheint. Der Vermieter gab am 19. Februar 2010 bei der MA 62 (Zentrales Meldeservice) niederschriftlich zu Protokoll, dass der Mietvertrag über Büroräume (keine Wohnung) beendet sei und ein amtliches Abmeldeverfahren gemäß § 15 Meldegesetz beantragt wird. Die polizeiliche Meldung von ***GF B GmbH*** ist ohne sein Wissen erfolgt.

Der Geschäftsführer ***GF B GmbH*** war nur im oa Zeitraum von ***Datum 2009*** bis ***Datum 2010*** aufrecht in Österreich gemeldet. Seitens des Finanzamtes wurde aufgrund einer Vielzahl von Kontrollmitteilungen festgestellt, dass es im Dezember 2010 zu einem enormen Anstieg der Rechnungen (Bauleistungen) kam, obwohl im Winter eher vom Gegenteil auszugehen ist. Im Jahr 2011 waren bei der ***B GmbH*** durchschnittlich 3 Dienstnehmer gemeldet.

Aufgrund einer Abfrage beim Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger am 23. August 2011 durch die Finanzverwaltung wurde festgestellt, dass es ab April 2011 verstärkt zur Anmeldung von Dienstnehmern gekommen ist. Im Abfragezeitraum waren unter der Dienstgebernummer ***DG Nr*** bis zu 30 Dienstnehmer gemeldet. Diesbezüglich wurde vom rechtsfreundlichen Vertreter der ***B GmbH*** am 10. Juni 2011 an die Staatsanwaltschaft Wien eine Sachverhaltsdarstellung mit dem Inhalt übermittelt, dass die ***B GmbH*** aufgrund eines Vorhaltes der WGKK feststellen musste, dass von unbekannter Seite - jedoch im angeblichen Vollmachtsnamen der ***B GmbH*** - mehrere Dienstnehmer bei der WGKK angemeldet worden sind, die jedoch tatsächlich nicht bei der Gesellschaft beschäftigt waren. Weiters wurde in dem Schreiben informativ mitgeteilt, dass Rechnungen in nicht unbeträchtlicher Höhe aufgefunden wurden, die zwar die ***B GmbH*** als Rechnungsausstellerin ausweisen, jedoch zu keinem Zeitpunkt von dieser ausgestellt wurden. Die Rechnungsempfänger sind ihr völlig unbekannt.

Aufgrund des der Finanzverwaltung vorliegenden Kontrollmaterials konnten von ***B GmbH*** die unterschiedlichsten Rechnungslayouts, Rechnungsnummerierungen und Leistungsbezeichnungen (Kanalanschluss, Fassadenarbeiten, Estricharbeiten, Beratungstätigkeit für Großprojekte im Balkanraum, Beton, Eisen, Doka Schalplatten, Bolzenschneider, Reinigungsdienste im Krankenhausbereich, Schneeräumung etc.) festgestellt werden.

Es ist davon nach der Ansicht der Finanzverwaltung davon auszugehen, dass es sich bei diesen Rechnungen um Scheinrechnungen ohne jeglichen wirtschaftlichen Hintergrund handelt. Der Firmenname der ***B GmbH*** wurde zur Erstellung von fingierten Rechnungen benutzt, um den jeweiligen Rechnungsempfängern die Möglichkeiten eines eventuellen Vorsteuerabzuges bzw. die Grundlagen zur Gewinnminderung über fingierte Betriebsausgaben, verschaffen zu können.

Es liegen keine schriftlichen Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen zwischen der Beschwerdeführerin und der ***B GmbH*** vor. Die Kontaktaufnahme und die Beauftragung erfolgten mündlich. Weder von der Geschäftsführerin noch vom Vorarbeiter ***V*** konnten zur ***B GmbH*** Angaben gemacht bzw. Unterlagen zum Subunternehmen selbst oder zu den Aufträgen vorgelegt werden. Es wurden keinerlei Überprüfungshandlungen gesetzt bzw. dokumentiert.

Die in Rechnung gestellten Leistungen wurden angeblich in bar bezahlt, obwohl auf den Rechnungen eine Bankverbindung angegeben war. An wen das Geld übergeben worden sein soll, konnte von der Beschwerdeführerin nicht angegeben werden. Es wurde auch die diesbezügliche Inkassoberechtigung der Person, die das Geld entgegen genommen haben soll, nicht geprüft.

1.4 *C GmbH*****

Die Beschwerdeführerin hat im Jahr 2011 auf der Grundlage von fünfzehn Rechnungen der ***C GmbH*** im Zeitraum 15. Februar bis 15. Dezember 2011 einen Gesamtbetrag von EUR 157.996,- als Fremdleistungsaufwand verbucht.

Die Rechnungen erfolgten für diverse Fliesenlegearbeiten und diverse Reinigungsarbeiten, Entrümpelung und Entsorgung an den auf der jeweiligen Rechnung angeführten Baustellen. Die ***C GmbH*** verfügte in diesem Zeitraum über eine Gewerbeberechtigung für Stuckateure und Trockenausbauer, für die Überlassung von Arbeitskräften, als Baumeister, für die Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen oder Kraftfahrzeugen mit Anhängern, deren höchst zulässiges Gesamtgewicht insgesamt 3.500 kg nicht übersteigt, für das Handelsgewerbe mit Ausnahme der reglementierten Handelsgewerbe, zu welchen insbesondere der Handel mit

Medizinprodukten, Waffen und pyrotechnischen Artikeln zählen, von Dienstleistungen in der automatischen Datenverarbeitung und Informationstechnik und für das Gastgewerbe. Eine Gewerbeberechtigung für Fliesenlegearbeiten bestand nicht.

Die ***C GmbH*** befand sich ab dem 15. Juni 2011 auf der HFU-Gesamtliste der Sozialversicherung. Die UID-Nummer der Gesellschaft wurde mit 8. Dezember 2011 begrenzt. Sie war daher zum Zeitpunkt der Ausstellung der letzten drei Rechnungen bereits nicht mehr gültig.

Die ***C GmbH*** wurde am ***Datum 1999*** errichtet und zu ***FN*** im Firmenbuch eingetragen. Mit Eintragung vom ***Datum 2011*** wurde der Firmensitz nach ***Adresse C GmbH*** verlegt. Zuvor am ***Datum 2011*** erfolgte der Wechsel der Geschäftsführung von ***Gründer*** auf ***GF 1 C GmbH*** und am ***Datum 2011*** auf ***GF 2 C GmbH***. Auch letztere waren an der Firmenbuchadresse in ***Adresse C GmbH*** gemeldet, ***GF 1 C GmbH*** von ***Datum 2011*** und ***GF 2 C GmbH*** von ***Datum 2011*** bis zum ***Datum 2012***, wobei als Unterkunftgeber jeweils die ***C GmbH*** angegeben war.

Ein Büro der ***C GmbH*** befand sich an dieser Adresse nicht. Die Kontakte mit den Dienstnehmern fanden im – ebenfalls von der ***C GmbH*** betriebenen – ***Kaffeehaus***, statt. Auch die Geschäftsführer waren an der oa Adresse weder wohnhaft noch aufhältig.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Datum 2012*** wurde der Konkurs über das Vermögen der Gesellschaft eröffnet und diese in weiterer Folge am ***Datum 2013*** amtswegig im Firmenbuch gelöscht.

Weder das Finanzamt im Zuge einer bei der Firma ***C GmbH*** geplanten Betriebsprüfung noch der Masseverwalter konnten Kontakt zum Geschäftsführer herstellen. An der Geschäftsadresse der Gesellschaft in der ***Adresse C GmbH*** waren weder Anzeichen eines Büros noch der Wohnung des Geschäftsführers zu finden, auch bei der Hausverwaltung waren sowohl die Gesellschaft als auch der Geschäftsführer unbekannt. Auch die Finanzverwaltung konnte bei mehrmaligen Versuchen (Februar und August 2011 durch die Finanzpolizei, Dezember 2011 durch die Zollfahndung und Februar 2012 durch die Betriebsprüfung) niemand antreffen und keine Hinweise auf die ***C GmbH*** finden.

Zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung waren 12 Dienstnehmer aufrecht beschäftigt gemeldet. Dem Masseverwalter gelang es lediglich zu einem dieser 12 Kontakt herzustellen, und dieser gab bekannt, dass er niemals bei der ***C GmbH*** beschäftigt war.

Im Zuge einer Betriebsprüfung bei der ***C GmbH*** konnten 12 unterschiedliche Rechnungslayouts festgestellt werden.

Es liegen keine schriftlichen Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen zwischen der Beschwerdeführerin und der genannten GmbH vor. Die Kontaktaufnahme und die Beauftragung erfolgten angeblich mündlich. Weder von der Geschäftsführerin noch vom Vorarbeiter ***V*** konnten zur ***C GmbH*** Angaben gemacht bzw Unterlagen zum Subunternehmen selbst oder zu den Aufträgen vorgelegt werden. Es wurden keinerlei Überprüfungshandlungen gesetzt bzw dokumentiert.

Die Rechnungen wurden angeblich bar beglichen, obwohl auf den Rechnungen eine Bankverbindung angegeben war. An wen das Geld übergeben worden sein soll, konnte von der Beschwerdeführerin nicht angegeben werden. Es wurde auch die diesbezügliche Inkassoberechtigung der Person, welche das Geld entgegengenommen haben soll, nicht geprüft.

1.5 *D GmbH*****

Die Beschwerdeführerin hat im Jahr 2012 auf der Grundlage von fünfzehn Rechnungen der ***D GmbH*** im Zeitraum 22. November bis 22. Dezember 2012 einen Gesamtbetrag von EUR 92.170,- als Fremdleistungsaufwand verbucht.

Die Rechnungen erfolgten für diverse Fliesenlege- und Reinigungsarbeiten an den auf den Rechnungen ausgewiesenen Adressen. Die Gesellschaft verfügte im betreffenden Zeitraum über eine Gewerbeberechtigung als Baumeister. Eine Gewerbeberechtigung für Fliesenlegearbeiten bestand nicht.

Die ***D GmbH*** befand sich zum Zeitpunkt der Rechnungserstellung auf der HFU-Gesamtliste der Sozialversicherung. Die UID-Nummer war von 3. September 2012 bis zum 20. Dezember 2014 gültig.

Die Gesellschaft wurde mit Gesellschaftsvertrag vom ***Datum 1990*** errichtet und zu ***FN*** im Firmenbuch eingetragen. Mit Eintragung im Firmenbuch vom ***Datum 2013*** wurde der Sitz von ***Adresse D GmbH***, wo er sich seit 22. Jänner 2006 befunden hatte, nach ***Adresse 2 D GmbH*** verlegt.

Seit ***Datum 2006*** vertrat der Geschäftsführer und Alleingesellschafter ***GF D GmbH*** die Gesellschaft selbständig.

Nach mehreren Konkursverfahren wurde die Firma am ***Datum 2016*** amtswegig im Firmenbuch gelöscht.

Die Konkurse im Jahr 2007 und 2010 wurden mit einem 100%igen Zwangsausgleich abgeschlossen, wobei der Geschäftsführer gegenüber dem Insolvenzverwalter im Jahr 2010 angab, dass es aufgrund falscher Postzustellungen – wie auch schon im Jahr 2007 - zur Insolvenz gekommen sei.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Datum 2015*** wurde neuerlich der Konkurs eröffnet. Die Adresse ***Adresse 2 D GmbH*** fungierte lediglich als Postabgabestelle, es war dort das Büro eines Unternehmensberaters, von der Gesellschaft wurde lediglich eine Postbox angemietet. Zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung war es nicht möglich, Kontakt zum Geschäftsführer herzustellen. Es waren auch alle Festnetz- und Handynummern nicht mehr aktiv.

Es waren zu diesem Zeitpunkt fünf Dienstnehmer aufrecht zur Sozialversicherung gemeldet, während zuvor, beginnend mit dem Jahr 2009 rund 450 Dienstnehmer beschäftigt waren. Diese Dienstnehmer waren nach den Feststellungen der Insolvenzverwalterin tatsächlich nie bei der Gesellschaft beschäftigt, sondern bei anderen Unternehmen, die ***D GmbH*** hat lediglich als An- und Abmeldestelle gedient.

Im Zuge von Prüfungen der Abgabenbehörde sowie Ermittlungen der Finanzpolizei und der Staatsanwaltschaft bei der ***D GmbH*** wurde festgestellt, dass die Gesellschaft von mehreren Tätern missbräuchlich verwendet wurde. Vom Gesellschafter-Geschäftsführer ***GF D GmbH*** selbst wurde im Jahr 2013 Anzeige dahingehend erstattet, dass andere Personen unter dem Namen der Gesellschaft auftreten würden, und um Sperre der UID-Nummer ersucht.

Aufgrund der Ermittlungen wurde festgestellt, dass es eine real existierende Gesellschaft gab, die sich mit Massenmeldungen konfrontiert sah, und mehrere Gruppen, die diese missbräuchlich verwendeten. Im Rahmen der Vollziehung einer Durchsuchungsanordnung der Staatsanwaltschaft Wien wurden Unterlagen der ***D GmbH*** aufgefunden, die dokumentieren, dass der Firmenmantel zur Durchführung von Scheinmeldungen von Dienstnehmern bei der ÖGK verwendet wurde; die Firma kommt jedoch weder als Dienstgeber noch als Leistungserbringer in Frage.

Im Zuge einer Einvernahme im Juli 2013 gab der Gesellschafter-Geschäftsführer ***GF D GmbH*** an, dass er einmal wöchentlich mit dem Bus von Kroatien nach Wien komme und entgegen der ZMR-Meldung keinen österreichischen Wohnsitz habe.

Weiters gab er an, die Geschäftstätigkeit der ***D GmbH*** erstrecke sich auf die Ausführung von Fassadenarbeiten, - Sanierungen und Kaminsanierungen. Rechnungsbeträge seien von der

realen Gesellschaft nie bar kassiert worden, sondern immer auf das Firmenkonto überwiesen worden.

Es liegen keine schriftlichen Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen zwischen der Beschwerdeführerin und der ***D GmbH*** vor. Die Kontaktaufnahme und die Beauftragung erfolgten angeblich mündlich. Weder von der Geschäftsführerin noch vom Vorarbeiter ***V*** konnten zur ***D GmbH*** Angaben gemacht bzw. Unterlagen zum Subunternehmen selbst oder zu den Aufträgen vorgelegt werden. Es wurden keinerlei Überprüfungshandlungen gesetzt bzw. dokumentiert.

Die in Rechnung gestellten Leistungen wurden angeblich bar bezahlt, obwohl auf den Rechnungen eine Bankverbindung angegeben war. An wen das Geld übergeben worden sein soll, konnte von der Beschwerdeführerin nicht angegeben werden. Es wurde auch die diesbezügliche Inkassoberechtigung, der Person, die das Geld übernommen haben soll, nicht geprüft.

1.6 *E GmbH*****

Die Beschwerdeführerin hat im Jahr 2012 auf der Grundlage von zwölf Rechnungen der ***E GmbH*** im Zeitraum 8. Mai bis 16. November 2012 einen Gesamtbetrag von EUR 77.852,40,- als Fremdleistungsaufwand verbucht.

Die Rechnungen erfolgten für diverse Fliesenlege- und Reinigungsarbeiten an den auf den Rechnungen ausgewiesenen Adressen. Die Gesellschaft verfügte im betreffenden Zeitraum über eine Gewerbeberechtigung als Baumeister, in Elektrotechnik und in der Hausbetreuung, bestehend in der Durchführung einfacher Reinigungstätigkeiten einschließlich objektbezogener einfacher Wartungstätigkeiten auf Grund von Werk- und freien Dienstverträgen, unter Ausschluss von Tätigkeiten reglementierter Gewerbe. Eine Gewerbeberechtigung für Fliesenlegearbeiten bestand nicht.

Die ***E GmbH*** befand sich bis zum 14. Oktober 2012 auf der HFU-Gesamtliste der Sozialversicherung. Die UID-Nummer war von 27. Dezember 2002 bis zum 11. Oktober 2012 gültig. Sie war daher zum Zeitpunkt der Ausstellung der letzten vier Rechnungen an die Beschwerdeführerin bereits nicht mehr gültig.

Die ***E GmbH*** wurde mit Gesellschaftsvertrag vom ***Datum 2002*** zu ***FN*** mit Sitz in ***Adresse 1 E GmbH*** gegründet, der Sitz mit Eintragung vom ***Datum 2011*** nach ***Adresse 2 E GmbH*** verlegt. Von ***Datum 2011*** bis ***Datum 2013*** war ***GF E GmbH*** als Geschäftsführer tätig.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Datum 2012*** wurde der Konkurs über das Vermögen der Gesellschaft eröffnet und mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Datum 2014*** nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben.

Mit Datum vom ***Datum 2014*** wurde die Gesellschaft amtswegig im Firmenbuch gelöscht.

Weder die Finanzverwaltung noch die Masseverwalterin im Konkursverfahren konnte Kontakt zum Geschäftsführer herstellen. Bei der Firma ***E GmbH*** waren zuletzt 3 Arbeiter beschäftigt, deren Dienstverhältnisse mit 12. Oktober 2012 beendet wurden. Bei Insolvenzeröffnung waren keine Dienstnehmer mehr beschäftigt.

Die Erhebungen der Insolvenzverwalterin wie auch der Finanzverwaltung haben ergeben, dass es sich bei der ***E GmbH*** um eine dubiose Baufirma zur Begehung von Malversationen handelt, indem Scheinrechnungen gelegt und die erwirtschafteten Umsätze in namhaften Ausmaß unter ungeklärten Umständen bar an die Täter zugewendet wurden. Es waren unterschiedliche Rechnungsformulare im Umlauf und die Zahlungsbestätigungen wurden von unterschiedlichen Personen unterschrieben. Zum Zeitpunkt des Konkurses wurde auch bereits ein Ermittlungsverfahren bei der Staatsanwaltschaft Innsbruck geführt.

Es liegen keine schriftlichen Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen zwischen der Beschwerdeführerin und der genannten GmbH vor. Die Kontaktaufnahme und die Beauftragung erfolgten angeblich mündlich. Weder von der Geschäftsführerin noch vom Vorarbeiter ***V*** konnten zur ***E GmbH*** Angaben gemacht bzw Unterlagen zum Subunternehmen selbst oder zu den Aufträgen vorgelegt werden. Es wurden keinerlei Überprüfungshandlungen gesetzt bzw dokumentiert.

Die in Rechnung gestellten Leistungen wurden angeblich bar bezahlt, obwohl auf den Rechnungen eine Bankverbindung angegeben war. An wen das Geld übergeben worden sein soll, konnte von der Beschwerdeführerin nicht angegeben werden. Es wurde auch die diesbezügliche Inkassoberechtigung, der Person die das Geld angeblich entgegengenommen hat, nicht geprüft. Die Unterschrift auf den Rechnungen kann nicht eindeutig der Unterschriftenprobe des Geschäftsführers im Firmenbuch zugeordnet werden.

1.7 *F GmbH*****

Aufgrund von Rechnungen der ***F GmbH*** im März und im Juli 2013 hat die Beschwerdeführerin im Jahr 2013 einen Betrag von EUR 35.100,- als Fremdleistungsaufwand verbucht.

Die Rechnungen erfolgten für diverse Fliesenlege-, Reinigungs- und Entrümpelungsarbeiten an den auf den Rechnungen ausgewiesenen Adressen. Die Gesellschaft verfügte von 29. Juni 2009 bis zum 7. August 2013 über eine Gewerbeberechtigung in Metalltechnik. Eine Gewerbeberechtigung für Fliesenlegearbeiten bestand nicht.

Die ***F GmbH*** befand sich ab dem ***Datum 2013*** auf der HFU-Gesamtliste der Sozialversicherung. Die UID-Nummer war von 23. Juni 2009 bis zum 30. August 2013 gültig.

Die ***F GmbH*** wurde am ***Datum 2009*** als ***X*** Personalbereitstellung GmbH mit Adresse in ***Adresse 1 F GmbH*** gegründet und zu ***FN*** im Firmenbuch eingetragen. Mit Eintragung vom ***Datum 2009*** erfolgte die Umbenennung in ***X*** Montage GmbH und die Änderung des Geschäftszweiges von Überlassung von Arbeitskräften auf Ausübung des Schlossergewerbes.

Der Firmensitz wurde mit ***Datum 2011*** erst in die ***Adresse 2 F GmbH***, und dann mit ***Datum 2013*** nach ***Adresse 3 F GmbH*** verlegt. Mit Antrag auf Änderung im Firmenbuch vom ***Datum 2012*** wurde ***GF F GmbH*** zum Alleingesellschafter und Geschäftsführer. Gleichzeitig erfolgte die Umbenennung in ***F GmbH***. Eine Änderung des Geschäftszweiges erfolgte nicht.

Am ***Datum 2013*** erfolgt die amtswegige Löschung im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG.

Im Zuge von Erhebungen des Finanzamtes konnte an der Adresse ***Adresse 2 F GmbH***, kein Hinweis auf die Gesellschaft vorgefunden werden. Auch Kontakt zum Geschäftsführer konnte nicht hergestellt werden. Im Zuge von Erhebungen der Finanzpolizei wurden Musterrechnungen aufgefunden, welche nicht mit den an die Beschwerdeführerin gelegten Rechnungen übereinstimmen (anderer Briefkopf, andere Kontonummern). Aufgrund der Vermutung, dass der Firmenmantel zur Erstellung von Deckungsrechnungen und Anmeldung von Dienstnehmern benutzt wurde, wurde von der Finanzpolizei im Mai 2013 ein Strafantrag betreffend Sozialbetrug beim Magistratischen Bezirksamt für den ***Bezirk B*** eingebracht.

Es liegen keine schriftlichen Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen zwischen der Beschwerdeführerin und der ***F GmbH*** vor. Die Kontaktaufnahme und die Beauftragung erfolgten angeblich mündlich. Weder von der Geschäftsführerin noch vom Vorarbeiter ***V*** konnten zur Firma ***F GmbH*** Angaben gemacht bzw Unterlagen zum Subunternehmen selbst oder zu den Aufträgen vorgelegt werden. Es wurden keinerlei Überprüfungshandlungen gesetzt bzw dokumentiert.

Die Rechnungen wurden angeblich bar beglichen, obwohl auf den Rechnungen auch eine Bankverbindung angegeben war. An wen das Geld übergeben worden sein soll, konnte von der

Beschwerdeführerin nicht angegeben werden. Es wurde auch die diesbezügliche Inkassoberechtigung, der Person die das Geld angeblich entgegengenommen hat, nicht geprüft. Die Unterschrift auf den Rechnungen kann nicht eindeutig der Unterschriftenprobe des Geschäftsführers im Firmenbuch zugeordnet werden.

1.8 ***G GmbH***

Aufgrund von Rechnungen der ***G GmbH*** im Zeitraum Juni bis September 2013 hat die Beschwerdeführerin im Jahr 2013 einen Betrag von EUR 60.089,- als Fremdleistungsaufwand verbucht.

Die Rechnungen erfolgten für diverse Fliesenlege-, Reinigungs- und Entrümpelungsarbeiten an den auf den Rechnungen ausgewiesenen Adressen. Die Gesellschaft verfügte im betreffenden Zeitraum über eine Gewerbeberechtigung zur Überlassung von Arbeitskräften, für die Hausbetreuung, bestehend in der Durchführung einfacher Reinigungstätigkeiten einschließlich objektbezogener einfacher Wartungstätigkeiten auf Grund von Werk- und freien Dienstverträgen, unter Ausschluss von Tätigkeiten reglementierter Gewerbe, für daserspachteln von bereits montierten Gipskartonplatten unter Ausschluss jeder einem reglementierten Gewerbe vorbehaltenen Tätigkeit und für das Handelsgewerbe mit Ausnahme der reglementierten Handelsgewerbe eingeschränkt auf den Autohandel. Eine Gewerbeberechtigung für Fliesenlegearbeiten bestand nicht.

Die ***G GmbH*** befand sich ab dem 13. August 2013 auf der HFU-Gesamtliste der Sozialversicherung. Die UID Nummer war von 7. Oktober 2010 bis zum 20. März 2014 gültig.

Die ***G GmbH*** wurde am ***Datum 2009*** mit Adresse in der ***Adresse 1 G GmbH*** im Firmenbuch zu FN ***FN*** eingetragen. Der Firmensitz wurde mit ***Datum 2010*** in die ***Adresse 2 G GmbH*** und am ***Datum 2014*** in die ***Adresse 3 G GmbH*** verlegt. Der Geschäftsführer ***GF G GmbH*** vertrat die Gesellschaft von ***Datum 2011*** bis zum ***Datum 2012*** und ab dem ***Datum 2012*** bis zur Auflösung selbständig. Bis zum ***Datum 2011*** und zwischen dem ***Datum 2012*** und dem 29. Juli 2012 wurde die Gesellschaft von ***GF 2 G GmbH*** vertreten.

Die Gesellschaftsanteile wurde mit Firmenbucheintragung vom ***Datum 2013*** von ***GF 2 G GmbH*** an ***GF G GmbH*** übertragen.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Datum 2014*** wurde der Konkurs über das Vermögen der Gesellschaft eröffnet und mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Datum 2015*** nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben.

Mit Datum vom ***Datum 2015*** wurde die Gesellschaft amtswegig im Firmenbuch gelöscht.

Dem Insolvenzverwalter war es ebenso wie der Abgabenbehörde nicht möglich, Kontakt zum Geschäftsführer herzustellen. Zum Zeitpunkt der Eröffnung des Konkurses waren noch 29 Dienstnehmer gemeldet, nach Ansicht des Masseverwalters handelt es sich um einen „Ausländerbaukonkurs“ mit Verdacht auf Sozialbetrug.

Auch die Erhebungen der Finanzverwaltung haben ergeben, dass an der Adresse ***Adresse 2 G GmbH***, der Hausverwaltung weder der Geschäftsführer noch die Gesellschaft bekannt war. Obwohl im Firmenbuch die Adresse bereits geändert war, lauten die an die Beschwerdeführerin ausgestellten Rechnungen auf die Adresse ***Adresse 2 G GmbH***.

Es liegen keine schriftlichen Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen zwischen der Beschwerdeführerin und der ***G GmbH*** vor. Die Kontaktaufnahme und die Beauftragung erfolgten angeblich mündlich. Weder von der Geschäftsführerin noch vom Vorarbeiter ***V*** konnten zur Firma ***G GmbH*** Angaben gemacht und – abgesehen von einem Firmenbuchauszug vom 14. Oktober 2013 - auch keine Unterlagen zum Subunternehmen selbst oder zu den Aufträgen vorgelegt werden. Von der Beschwerdeführerin wurden keinerlei Überprüfungshandlungen gesetzt bzw dokumentiert.

Die Rechnungen wurden angeblich bar beglichen, obwohl auf den Rechnungen auch eine Bankverbindung angegeben war. An wen das Geld übergeben worden sein soll, konnte von der Beschwerdeführerin nicht angegeben werden. Es wurde auch die diesbezügliche Inkassoberechtigung, der Person die das Geld angeblich entgegengenommen hat, nicht geprüft. Die Unterschrift auf den Rechnungen kann nicht eindeutig der Unterschriftenprobe des Geschäftsführers im Firmenbuch zugeordnet werden.

1.9 *H GmbH*****

Aufgrund von Rechnungen der ***H GmbH*** im Zeitraum Juli bis Dezember 2014 hat die Beschwerdeführerin im Jahr 2014 einen Betrag von EUR 74.453,- als Fremdleistungs-aufwand verbucht.

Die Rechnungen erfolgten für diverse Fliesenlege-, Reinigungs- und Entrümpelungsarbeiten an den auf den Rechnungen ausgewiesenen Adressen. Die Gesellschaft verfügte im betreffenden Zeitraum über eine Gewerbeberechtigung als Baumeister, Stuckateur und Trockenausbauer, Baugewerbetreibender eingeschränkt auf ausführende Tätigkeiten, Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen oder Kraftfahrzeugen mit Anhängern, deren höchst zulässiges Gesamtgewicht insgesamt 3.500 kg nicht übersteigt, Handelsgewerbe mit Ausnahme der reglementierten

Handelsgewerbe und für die Vermietung von beweglichen Sachen ausgenommen Waffen, Medizinprodukte und Luftfahrzeuge (Kraftfahrzeugverleih). Eine Gewerbeberechtigung für Fliesenlegearbeiten bestand nicht.

Die ***H GmbH*** befand sich ab dem 11. Juli 2014 auf der HFU-Gesamtliste der Sozialversicherung. Die UID Nummer war von 6. August 2009 bis zum 5. Dezember 2014 gültig. Sie war daher zum Zeitpunkt der Ausstellung der letzten drei Rechnungen an die Beschwerdeführerin bereits nicht mehr gültig.

Die ***H GmbH*** wurde am ***Datum 2009*** mit Adresse in ***S*** als ***Y*** GmbH im Firmenbuch zu ***FN*** mit dem Geschäftszweig der Verlegung von Baustahl eingetragen.

Die Gesellschaftsanteile wurde mit Firmenbucheintragung vom ***Datum 2014*** an ***GF H GmbH*** übertragen und der Firmenwortlaut auf ***H GmbH*** geändert. ***GF H GmbH*** vertrat die Gesellschaft seit ***Datum 2014*** selbständig. Der Firmensitz wurde mit Eintragung vom ***Datum 2014*** nach ***Adresse H GmbH***, verlegt.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Datum 2015*** wurde der Konkurs über das Vermögen der Gesellschaft eröffnet und mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Datum 2015*** mangels Kostendeckung aufgehoben.

Mit Datum vom ***Datum 2016*** wurde die Gesellschaft amtswegig im Firmenbuch gelöscht.

Dem Insolvenzverwalter war es ebenso wie der Abgabenbehörde nicht möglich, Kontakt zum Geschäftsführer oder zu anderen Personen der Gesellschaft herzustellen. Zum Zeitpunkt der Eröffnung des Konkurses waren noch 9 Dienstnehmer gemeldet. Nach dem Masseverwalter von der WGK übermittelten Informationen waren es zuvor noch 76 gewesen. Da nach Ansicht des Masseverwalters es sich ab dem Gesellschafterwechsel Anfang 2014 nur noch um eine auf Abgaben- und Beitragshinterziehung ausgerichtete Gesellschaft gehandelt hat, wurde Anzeige bei der Staatsanwaltschaft Wien erstattet.

Im Zuge einer anlässlich der Konkursöffnung durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 4-12/2014 wurden Rechnungen der ***H GmbH*** vorgelegt, die sich beim Schriftzuge des Firmennamens sowie der auf den Rechnungen angegebenen Bankverbindung von den bei der Beschwerdeführerin vorgefundenen und verbuchten Eingangsrechnungen unterscheiden.

Es liegen keine schriftlichen Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen zwischen der Beschwerdeführerin und der ***H GmbH*** vor. Die Kontaktaufnahme und die Beauftragung erfolgten mündlich. Von der Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin konnten

zur Firma ***H GmbH*** keinerlei Angaben gemacht und konnten – abgesehen von einem Firmenbuchauszug vom 17. Februar 2014 - auch keinerlei Unterlagen vorgelegt werden, weder Verträge noch Nachweise zur Überprüfung der Existenz der Firma. Von der Beschwerdeführerin wurden keinerlei Überprüfungshandlungen gesetzt bzw dokumentiert.

Die in Rechnung gestellten Leistungen wurden angeblich bar bezahlt, obwohl auf den Rechnungen auch eine Bankverbindung angegeben war und auch diesbezüglich keine Inkassoberechtigung geprüft. An wen die Rechnungen bezahlt worden sein soll, konnte nicht angegeben werden. Die Unterschrift auf den Rechnungen kann nicht eindeutig der Unterschriftenprobe des Geschäftsführers im Firmenbuch zugeordnet werden.

1.10. *I GmbH*****

Aufgrund von Rechnungen der ***I GmbH*** im Zeitraum Februar bis Juni 2014 hat die Beschwerdeführerin im Jahr 2014 einen Betrag von EUR 63.327,72 als Fremdleistungs-aufwand verbucht.

Die Rechnungen erfolgten für diverse Fliesenlege-, Reinigungs- und Reparaturarbeiten an den auf den Rechnungen ausgewiesenen Adressen. Die Gesellschaft verfügte im betreffenden Zeitraum über eine Gewerbeberechtigung als Maler und Anstreicher, Baumeister, für die Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen oder Kraftfahrzeugen mit Anhängern, deren höchst zulässiges Gesamtgewicht insgesamt 3.500 kg nicht übersteigt, für das Handelsgewerbe mit Ausnahme der reglementierten Handelsgewerbe und für die Hausbetreuung, bestehend in der Durchführung einfacher Reinigungstätigkeiten einschließlich objektbezogener einfacher Wartungstätigkeiten. Eine Gewerbeberechtigung für Fliesenlegearbeiten bestand nicht.

Die ***I GmbH*** befand sich bis zum 14. Juni 2014 auf der HFU-Gesamtliste der Sozialversicherung. Die UID Nummer war von 27. November 2013 bis zum ***Datum 2014*** gültig. Sie war daher zum Zeitpunkt der Ausstellung der letzten fünf Rechnungen an die Beschwerdeführerin bereits nicht mehr gültig.

Die ***I GmbH*** wurde am ***Datum 2011*** mit Adresse in der ***Adresse 1 I GmbH*** als ***Z*** GmbH im Firmenbuch zu ***FN*** eingetragen. Mit ***Datum 2013*** wurde der Firmenwortlaut ***I GmbH*** GmbH geändert. Zeitgleich wurde der Firmensitz in die ***Adresse 2 I GmbH*** verlegt. Die Gesellschaft wurde von ***Datum 2013*** bis ***Datum 2014*** von ***GF 1 I GmbH*** und ab dem ***Datum 2014*** bis zur Auflösung von ***GF 2 I GmbH*** vertreten. Diese Adresse diente auch als Wohnsitzadresse der Geschäftsführer ***GF 1 I GmbH*** und ***GF 2 I GmbH***.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Datum 2014*** wurde der Konkurs über das Vermögen der Gesellschaft eröffnet und mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Datum 2014*** mangels Kostendeckung aufgehoben.

Mit Datum vom ***Datum 2015*** wurde die Gesellschaft amtswegig im Firmenbuch gelöscht.

Der Insolvenzverwalterin war es nicht möglich, Kontakt zum Geschäftsführer oder zu anderen Personen der Gesellschaft herzustellen. An der Firmenadresse in der ***Adresse 2 I GmbH*** konnte niemand angetroffen und auch der aktuelle Aufenthaltsort von ***GF 1 I GmbH*** und ***GF 2 I GmbH*** konnte nicht erhoben werden. Eine telefonische Kontaktaufnahme war ebenfalls nicht möglich.

Ab Anfang 2014 stieg die Zahl der angemeldeten Dienstnehmer von durchschnittlich vier Dienstnehmer auf durchschnittlich 33 Dienstnehmer an.

Die Insolvenzverwalterin stellte ebenfalls fest, dass durchaus hohe auf den Konten der ***I GmbH*** einlangende Beträge jeweils zeitnah wieder bar behoben wurden. Der Verbleib dieser Gelder ist ungeklärt.

Es liegen keine schriftlichen Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen zwischen der Beschwerdeführerin und der genannten GmbH vor. Die Kontaktaufnahme und die Beauftragung erfolgten angeblich mündlich. Weder von der Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin noch vom Vorarbeiter ***V*** konnten zur Firma ***I GmbH*** Angaben gemacht werden und es konnten – abgesehen von einer Abfrage der HFU Liste mit Stichtag 14. August 2014 sowie einem Ausdruck einer Abfrage bei WKO Firmen A-Z - auch keinerlei Unterlagen vorgelegt werden, weder Verträge noch Nachweise zur Überprüfung der Existenz der Firma. Von der Beschwerdeführerin wurden keinerlei Überprüfungshandlungen gesetzt bzw dokumentiert.

Die Rechnungen wurden angeblich bar bezahlt, obwohl auf den Rechnungen auch eine Bankverbindung angegeben war und auch diesbezüglich keine Inkassoberechtigung geprüft. An wen die Rechnungen bezahlt worden sein sollen, konnte nicht angegeben werden. Die Unterschrift auf den Rechnungen kann nicht eindeutig der Unterschriftenprobe der Geschäftsführer im Firmenbuch zugeordnet werden.

1.11 Vorliegen von Scheinrechnungen

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ist aus den unten in der Beweiswürdigung dargestellten Gründen festzustellen, dass die in den unter den Punkten 1.2 bis 1.10 angeführten Eingangsrechnungen der ***A GmbH***, der ***B GmbH***, der ***C GmbH***, der ***D

GmbH***, der ***E GmbH***, der ***F GmbH***, der ***G GmbH***, der ***H GmbH*** und der ***I GmbH*** als Scheinrechnungen zu qualifizieren sind, denen in Wahrheit keine Leistungen zu Grunde liegen. Die in den Rechnungen angeführten Fremdleistungen sind nicht von den Rechnungsausstellern erbracht worden. Vielmehr dienten die Rechnungen lediglich dem Zweck, die Beschäftigung von Schwarzarbeitern durch die Beschwerdeführerin zu verdecken.

Jene Leistungen, die angeblich von Arbeitern der oben genannten Subfirmen erbracht worden sein sollen, sind in Wahrheit von Arbeitnehmern der Beschwerdeführerin selbst erbracht worden. Diese wurden aber von der Beschwerdeführerin nicht angemeldet.

Es ist somit davon auszugehen, dass der bei der Beschwerdeführerin tatsächlich angefallene Personalaufwand jedenfalls geringer war als der von der Beschwerdeführerin verbuchte Fremdleistungsaufwand und dass seitens der Beschwerdeführerin keine Zahlungen erfolgten, die der Höhe nach die in den gegenständlichen Eingangsrechnungen ausgewiesenen Rechnungsbeträge erreichen.

Erfahrungswerten der Finanzverwaltung sowie des Bundesfinanzgerichtes zufolge entspricht die Höhe der tatsächlich geleisteten Zahlungen in derartigen Fällen idR 50% der mit den angeführten Deckungsrechnungen der Beschwerdeführerin verrechneten Leistungen.

2. Beweiswürdigung

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

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

2.1 Feststellungen zur Beschwerdeführerin und den in den Punkten 1.2 bis 1.10 genannten Subfirmen

Die unter den Punkten 1.1 bis 1.10 getroffenen Feststellungen zu der Beschwerdeführerin selbst sowie den neun betreffenden Subunternehmen ergeben sich aus dem dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Verwaltungsakt sowie den - in Wahrnehmung der amtswegigen Ermittlungspflicht - vom Bundesfinanzgericht eingesehenen Datenbanken und Dokumenten.

Die getroffenen Feststellungen zu Unternehmensgründungen- und -beendigungen, Firmensitzen, Gesellschaftsverhältnissen und Geschäftsführungsbefugnissen beruhen auf den jeweiligen Firmenbuchauszügen der genannten Gesellschaften.

Die Informationen zu den Gewerbeberechtigungen, welche die genannten Gesellschaften innehatten, beruhen, sowie der Status der jeweiligen Gesellschaft auf der HFU Liste auf den Abfragen des Bundesfinanzgerichtes im Gewerbeinformationssystem Austria (GISA) und der Gesamtliste der haftungsfreistellenden Unternehmen auf der Homepage der Sozialversicherung.

Der Zeitraum des Bestehens einer aufrechten UID-Nummer wurde anhand von Abfragen im elektronischen Steuerakt der betreffenden Subunternehmer festgestellt, soweit nicht ohnehin aktenkundig.

Die Feststellungen zu den Vorgängen und Umständen bei der Konkurseröffnung - insbesondere die Unmöglichkeit der Kontaktaufnahme mit dem Geschäftsführer, Nichtvorliegen eines Büros sowie der Verdacht des Vorliegens von Betrugsszenarien - gründen sich auf die Berichte der jeweiligen Insolvenzverwalter in den vom Bundesfinanzgericht eingesehenen Konkursakten der Gesellschaften (***G GmbH*** zu Aktenzeichen ***AZ***, ***E GmbH*** zu Aktenzeichen ***AZ***, ***B GmbH*** zu Aktenzeichen ***AZ***, ***A GmbH*** zu Aktenzeichen ***AZ***, ***D GmbH*** zu Aktenzeichen ***AZ*** und ***AZ***, ***H GmbH*** zu Aktenzeichen ***AZ***, ***C GmbH*** zu Aktenzeichen ***AZ*** sowie ***I GmbH*** zu Aktenzeichen ***AZ***).

Im Übrigen beruhen die getroffenen Feststellungen auf den im Bericht über das Ergebnis der bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Außenprüfung vom 12. Dezember 2016 dargelegten, nicht der Aktenlage widersprechenden Feststellungen des Finanzamtes, denen von der Beschwerdeführerin nicht entgegengetreten wurde.

Betreffend die Feststellungen, dass – entgegen dem Vorbringen in der Beschwerde - keinerlei Überprüfungen der angeblich beauftragten Subunternehmen vorgenommen wurden - ist auf die Niederschrift mit der Geschäftsführerin ***GF*** vom 24. Mai 2016 und mit dem Vorarbeiter ***V*** vom 23. Mai 2016 zu verweisen.

Insbesondere hat ***GF*** bei dieser Befragung angegeben, sie habe erst anlässlich der Prüfung vom Steuerberater erfahren, dass sie Unterlagen aufheben müsse und habe gedacht, so lange sie keine Schulden und eine Bilanz habe, sei alles in Ordnung. Sie kontrolliere nicht, welche Arbeiter auf ihrer Baustelle arbeiteten, da die Firmen versichern würden, dass ihre Arbeiter angemeldet sind. Die UID-Nummer würde von ihr nur insoweit kontrolliert, ob eine

auf der Rechnung stehe und sie wisse nicht, dass die Baubranche eine Risikobranche in Bezug auf Betrug sei.

Im Detail konnte sie zu der ***C GmbH*** keine Angaben machen, gab betreffend die ***B GmbH*** an, sie wüsste keine Namen mehr und betreffend ***D GmbH***, ***E GmbH***, ***H GmbH*** und ***I GmbH*** kenne sie nur die Vornamen.

Auch ***V*** gab in der Niederschrift vom 23. Mai 2016 zu Protokoll, dass die Geschäftsführerin und er die Subfirmen beide kontrollieren sollten, dies aber nicht getan hätten. Eine andere Firma (***J***) hätte einige Firmen vermittelt und behauptet, dass mit diesen alles in Ordnung sei.

Im Detail konnte ***V*** zur ***C GmbH*** und der ***B GmbH*** nur angeben, dass diese von der ***J*** vermittelt worden seien und betreffend ***D GmbH***, ***E GmbH***, ***H GmbH*** und ***I GmbH*** konnte er keine Angaben machen.

In ihrer Beschuldigteneinvernahme im Jahr 2020 hat die Geschäftsführerin ergänzend angegeben, dass sie nie einen Vertrag von Subfirmen unterschrieben und nie einen gesehen habe. Sie habe lediglich Unterlagen der Subfirmen (Firmenbuch-Auszüge und UID-Nummer Abfragen) erhalten. Die Abfrage der HFU Liste habe sie selbst vorgenommen, erhaltene Rechnungen habe sie nur in den Buchhaltungsordner eingelegt. Auch könne sie in keiner Weise sagen welche Arbeiten durchgeführt worden seien, da alle von ***V*** beauftragt worden seien.

Diese Aussagen sind glaubwürdig und decken sich mit den Feststellungen der Abgabenbehörde, zumal auch keine wie auch immer gearteten Nachweise über die Existenz der Firmen oder die Gestaltung der Geschäftsbeziehungen vorgelegt werden konnten.

Vor diesem Hintergrund können die betreffenden Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen angenommen werden.

2.2 Feststellungen betreffend das Vorliegen von Scheinrechnungen

Im beschwerdegegenständlichen Fall hat das Finanzamt die Feststellung getroffen, dass die ***A GmbH***, die ***B GmbH***, die ***C GmbH***, die ***D GmbH***, die ***E GmbH***, die ***F GmbH***, die ***G GmbH***, die ***H GmbH***, sowie die ***I GmbH*** der Beschwerdeführerin lediglich Schein- bzw Deckungsrechnungen ausgestellt haben, um einen Abgaben- und Sozialversicherungsbetrug im oben beschriebenen Sinn zu ermöglichen.

Im Hinblick auf die Qualifikation der an die Beschwerdeführerin gelegten Eingangsrechnungen als Scheinrechnungen sprechen insbesondere die folgend im Detail dargestellten Umstände:

Die Rechnungen aller neun beauftragten Subfirmen wurden für Reinigungs- und Fliesenlegearbeiten ausgestellt, obwohl keine der Gesellschaften über eine diesbezügliche Gewerbeberechtigung verfügte. Die ***B GmbH*** verfügte über gar keine Gewerbeberechtigung. Die Beschwerdeführerin selbst verfügte ebenfalls über keine Gewerbeberechtigung für Fliesenlegearbeiten.

Auffällig ist auch, dass alle neun beauftragten Subunternehmen zum Zeitpunkt der angeblichen Leistungserbringung auf der Gesamtliste der haftungsfreistellenden Unternehmen gelistet waren, sowie dass bei fünf der Subunternehmer (***B GmbH***, ***C GmbH***, ***E GmbH***, ***H GmbH***, ***I GmbH***) die UID-Nummer bereits im Rechnungsausstellungszeitraum begrenzt war. Bei den anderen Gesellschaften wurde die UID-Nummer im zeitlichen Nahebereich zu den an die Beschwerdeführerin ausgestellten Rechnungen begrenzt.

Ebenso ist allen betroffenen Unternehmen immanent – und als Hinweis auf das Vorliegen von Schein- bzw. Deckungsrechnungen anzusehen - dass die Geschäftsführer der beauftragten Unternehmen für die Insolvenzverwalter und zum Teil auch zuvor für die Finanzverwaltung nicht greifbar waren oder selbst angegeben haben, dass ihr Unternehmen missbräuchlich verwendet wurde (***B GmbH*** und ***D GmbH***.).

In allen Fällen wurden zeitnah an der angeblichen Leistungserbringung gegenüber der Beschwerdeführerin Ermittlungen der Staatsanwaltschaft oder Finanzpolizei getätigt oder abgabenbehördliche Prüfungen durchgeführt, wobei sich verdächtige Umstände ergeben haben. Etwa hat eine Betriebsprüfung der Finanzverwaltung hinsichtlich der ***A GmbH*** ergeben, dass bei der Gesellschaft in Folge der Übernahme durch ***GF A GmbH*** eine Scheintätigkeit vorliegt. Es wurde auch eine Hausdurchsuchung der Staatsanwaltschaft durchgeführt. Bei der ***D GmbH*** stellte die Staatsanwaltschaft fest, dass der Firmenmantel nur zur Durchführung von Scheinanmeldungen verwendet wurde. Bei der ***E GmbH*** und der ***H GmbH*** hat zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung ebenfalls bereits die Staatsanwaltschaft ermittelt. Gegen die ***F GmbH*** wurde aufgrund durchgeführter Ermittlungen ebenfalls Anzeige wegen Sozialbetrug erstattet.

Weiters ist aufgrund der Dienstnehmerstruktur vom Vorliegen von Scheinrechnungen auszugehen, so waren etwa bei der ***A GmbH*** und der ***B GmbH*** die noch angemeldeten Dienstnehmer auch für den Insolvenzverwalter nicht greifbar. Die ***B GmbH*** wurde missbräuchlich zur Anmeldung von Dienstnehmern sowie Rechnungsausstellung verwendet. Bei der ***C GmbH*** konnte der Insolvenzverwalter einen

von zwölf Dienstnehmern kontaktieren, welcher angab, nie bei der ***C GmbH*** gearbeitet zu haben. Nicht zuletzt kam es bei der ***H GmbH*** und der ***I GmbH*** zu einem wesentlichen Anstieg der Dienstnehmeranmeldungen im beschwerde-gegenständlichen Zeitraum. Auch wurden bei letzterer Gesellschaft zeitnahe Abhebungen von hohen auf den Konten einlangenden Barbeträgen durch die Insolvenzverwalterin festgestellt.

Auch am Firmenstandort konnte bei den betreffenden Subunternehmen niemand angetroffen werden und fanden sich keine Hinweise auf eine Geschäftstätigkeit (***A GmbH***, ***C GmbH***, ***F GmbH***, ***G GmbH***, ***I GmbH***) oder handelte es sich nur um eine Postbox (***B GmbH***, ***D GmbH***).

Betreffend die ***C GmbH*** fanden alle Geschäftstätigkeiten in einem Kaffeehaus statt, welches von ihr betrieben wurde. Auch von der Finanzverwaltung befragte Dienstnehmer kannten keine Firmenadresse der Gesellschaft, sondern nur das Kaffeehaus.

Bei der ***B GmbH*** war auch der Geschäftsführer widerrechtlich ohne Mietvertrag in den ehemaligen Geschäftsräumen der Gesellschaft gemeldet. Auch bei der ***I GmbH*** waren die Geschäftsführer an der Firmenadresse gemeldet, aber ebenso nicht auffindbar.

Vor allem aber spricht auch gegen das Vorliegen einer tatsächlichen Leistungserbringung und korrekten Beauftragung der genannten Subfirmen, dass bei allen der genannten Unternehmen keinerlei schriftlichen Vereinbarungen und keine Dokumentation betreffend Auftragsvergabe und Auftragsdurchführung vorgelegt werden konnte. Überdies konnten auch die Personen, mit denen die Aufträge angeblich verhandelt oder an welche die Gelder bezahlt worden seien, nicht genannt werden.

Bei sechs der neun in Frage stehenden Subunternehmen (***B GmbH***, ***E GmbH***, ***F GmbH***, ***G GmbH***, ***H GmbH*** und ***I GmbH***) sind die Unterschriften auf den Zahlungsbestätigungen nicht eindeutig mit der Musterzeichnung des Geschäftsführers im Firmenbuch vergleichbar.

In der Beschwerde wurde vorgebracht, dass von den Organen bzw. Mitarbeitern der Beschwerdeführerin die zur Verfügung stehenden Maßnahmen weitgehend ausgeschöpft worden seien, um sich schon vor Aufnahme der Geschäftsbeziehung von der tatsächlichen Existenz sowie der steuerlichen Erfassung der beauftragten Unternehmen zu überzeugen. Diese Nachweise seien auch in Form von Firmenbuchauszügen, UID-Vergabebescheiden, UID-Abfragen bzw. Abfragen der HFU Liste der beauftragten Unternehmen aktenkundig.

Diese Angaben werden durch den oben festgestellten Sachverhalt klar widerlegt.

Wenn die Beschwerdeführerin nun weiter vorbringt, es sei ungeprüft und automatisch aus dem Umstand, dass die betreffenden Subunternehmen (ebenfalls durch Feststellungen der Finanzverwaltung selbst) als „Scheinunternehmen“ qualifiziert worden seien, geschlossen worden, dass auch bei den konkreten und durch die an die Beschwerdeführerin fakturierten Leistungen dokumentierten Aufträgen, keine tatsächliche Leistungsbeziehung vorliegen könne, so ist dem zu entgegnen, dass im Sinne der höchstgerichtlichen Rechtsprechung ein Abgabepflichtiger bei der Gestaltung seiner Geschäftsbeziehungen Sorgfaltspflichten einzuhalten hat (vgl. VwGH 3.12.2021, Ra 2019/13/0074 mit Verweis auf VwGH 27.11.2020, Ra 2018/13/0059). So kann etwa die Nichtvorlage von für das Bestehen solcher Geschäftsbeziehungen üblicher Unterlagen über die Leistungserbringung selbst (insbesondere Stundenaufzeichnungen der Arbeiter, Bautagebücher, etc.) nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Verletzung von Sorgfaltspflichten begründen (vgl. VwGH 24.1.2018, Ra 2015/13/0032).

In seinem Erkenntnis VwGH 29.11.2000, 95/13/0029, hat der Verwaltungsgerichtshof zuvor schon ausgeführt, dass ein Unternehmer, der sich bei Durchführung eines ihm erteilten Auftrages eines Subunternehmers bedient, auch über Unterlagen verfügt, die den Leistungsaustausch zwischen Unternehmer und Subunternehmer dokumentieren können, während bei gänzlichem Fehlen derartiger Unterlagen die Schlussfolgerung zulässig ist, dass ein diesbezüglich behaupteter Leistungsaustausch nicht stattgefunden hat.

Die Leistungserbringung durch die Rechnungsleger erscheint aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes daher im Hinblick auf das Fehlen jeglicher auftragsbezogenen Dokumente unglaubwürdig.

Darüber hinaus sollen die Gelder bar an Personen übergeben worden sein, über die von der Beschwerdeführerin weder angegeben werden konnte, wer diese waren, noch ob sie über eine Inkassoberechtigung verfügt haben. Nach der Rechtsprechung kommt aber gerade der Erweisbarkeit des Zahlungsflusses entscheidendes Gewicht zu, da es doch darum geht, wer als letzter in der Kette der Subunternehmer über jene Gelder verfügt hat, welche für die Bezahlung nicht gemeldeter Arbeitskräfte Verwendung gefunden haben sollen (vgl. VwGH 26.6.2002, 2000/13/0013).

Insbesondere stellt die fehlende Überprüfung der für die beauftragten Unternehmen tätigen Personen durch Nichtverlangen einer Ausweisleistung und einer Kopie derselben eine Sorgfaltspflichtverletzung dar (vgl. VwGH 22.2.2024, Ro 2022/13/0009).

Die „Ungreifbarkeit eines Leistungserbringers“ ist das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen habe (vgl. VwGH 28.5.97, 94/13/0230).

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durfte das Bundesfinanzgericht daher in freier Beweiswürdigung von den obigen Sachverhaltsfeststellungen ausgehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.A. (Gegenstandsloserklärung)

Gemäß § 256 Abs 1 BAO können Beschwerden bis zur Bekanntgabe der Entscheidung über die Beschwerde zurückgenommen werden. Die Zurücknahme ist schriftlich oder mündlich zu erklären.

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

Der im Zuge der Betriebsprüfung am 21. Dezember 2016 erlassene Körperschaftsteuerbescheid erging als Erstbescheid. Ein Wiederaufnahmebescheid betreffend das Jahr 2014 wurde nicht erlassen.

Da die beschwerdeführende Partei in der mündlichen Verhandlung am 6. Juni 2024 die Zurücknahme der Beschwerde vom 27. Februar 2017 betreffend den Bescheid über die Wiederaufnahme der Körperschaftsteuer 2014 zurückgenommen hat, war spruchgemäß zu entscheiden und diese gemäß § 256 Abs 3 BAO als gegenstandslos zu erklären.

3.2. Zu Spruchpunkt I.B. (Abweisung)

3.2.1 Wiederaufnahme

Gemäß § 303 Abs 1 lit b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stellen Tatsachen ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände dar. Es muss sich also um Sachverhaltselemente handeln, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (vgl VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0097 mwN).

Entscheidend für die Rechtmäßigkeit der Wiederaufnahme ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (VwGH vom 24.10.2019, Ra 2018/15/0097).

Im beschwerdegegenständlichen Fall hat die belangte Behörde die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Körperschaftsteuer der Jahre 2010 bis 2013 unter anderem erkennbar auf die festgestellte Tatsache gestützt, dass die von der Beschwerdeführerin als Fremdleistungen geltend gemachten Eingangsrechnungen der ***A GmbH***, der ***B GmbH***, der ***C GmbH***, der ***D GmbH***, der ***E GmbH***, der ***F GmbH***, der ***G GmbH***, der ***H GmbH***, sowie der ***I GmbH*** als Deckungs- bzw. Scheinrechnungen zu qualifizieren sind und die in den Rechnungen angeführten Leistungen nicht von den Rechnungsausstellern, sondern eigenen nicht angemeldeten Arbeitskräften der Beschwerdeführerin selbst, erbracht wurden.

Entgegen dem Vorbringen in der Beschwerde, ist nach der Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes zur Begründung des Wiederaufnahmebescheides ein Verweis auf den Betriebsprüfungsbericht oder die Niederschrift zulässig (VwGH vom 22.4.2022, Ra 2020/13/0025 mwN).

Diese Tatsache, nämlich, dass es sich bei den betreffenden Eingangsrechnungen um Schein- bzw. Deckungsrechnungen handelt, denen keine Leistung zugrunde liegt, ist erst nach Erlassung der Körperschaftsteuerbescheide der Jahre 2010 bis 2013 durch die abgabenbehördlichen Ermittlungen im Zuge der Betriebsprüfung sowie kriminalpolizeiliche, finanzpolizeiliche und abgabenbehördliche Ermittlungshandlungen betreffend die Rechnungsaussteller neu hervorgekommen.

An das Erwiesensein von Tatsachen, die als Wiederaufnahmsgründe in Betracht kommen, sind nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes keine höheren Anforderungen zu stellen als an andere Tatsachen, die der Besteuerung zugrunde zu legen sind (vgl. zB VwGH 27.11.2001, 97/14/0110; 19.9.2007, 2003/13/0115; 21.2.2013, 2009/13/0258). Kann somit eine Tatsache in freier Beweiswürdigung als erwiesen angenommen werden, dann stellt sie einen Wiederaufnahmsgrund dar (vgl. VwGH 14.11.1990, 86/13/0059). Die im Rahmen der freien Beweiswürdigung im beschwerdegegenständlichen Fall als erwiesen angenommenen Tatsachen stellen daher einen tauglichen Wiederaufnahmegrund dar.

Die Verfügung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen (zB VwGH 4.6.2009, 2004/13/0083).

§ 20 BAO sieht vor, dass Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), sich in den Grenzen halten müssen, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die „Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei“, unter Zweckmäßigkeit das „öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben“. Die Ermessensübung hat sich daher vor allem am Zweck der Norm zu orientieren (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 20 Rz 7f mit der dort zitierten Judikatur).

Von zentraler Bedeutung für die Ermessensübung ist die Berücksichtigung des Zweckes der Ermessen einräumenden Norm. Zweck des § 303 BAO ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkommen. Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis. Daher ist bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 303 Rz 67 mit der dort zitierten Judikatur).

Im Hinblick auf den beschwerdegegenständlichen Fall ist daher festzuhalten, dass in Anbetracht des von der Beschwerdeführerin in den Jahren 2010 bis 2013 zu Unrecht abgesetzten Fremdleistungsaufwendungen die Auswirkungen weder absolut gesehen noch im Hinblick auf den gesamtbetraglichen Ergebnis als geringfügig einzustufen sind (vgl. zB VwGH 28.5.1997, 94/13/0032).

Es ist somit dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang gegenüber dem der Rechtssicherheit einzuräumen.

Auch wenn am 6. März 2012 hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr 2010 ein Vorhalt betreffend die Fremdleistungen zur detaillierten Aufgliederung der Honorarempfänger und der jeweils erhaltenen Beträge erging, so ist aus der Antwort der Vertretung der Beschwerdeführerin zwar ersichtlich, dass Rechnungen iHv EUR 39.020,- an die ***A GmbH*** geflossen sind, aber nicht, dass – wie von der Betriebsprüfung festgestellt – die fakturierten Leistungen nicht erbracht worden sind.

3.2.2 Körperschaftsteuer

Gemäß § 7 Abs 1 KStG 1988 ist der Körperschaftsteuer jenes Einkommen zugrunde zu legen, das der unbeschränkt Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Gemäß § 7 Abs 2 KStG 1988 bezeichnet Einkommen den Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im § 2 Abs 3 EStG 1988 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 8 Abs 4 KStG 1988) und des Freibetrages für begünstigte Zwecke (§ 23 KStG 1988). Wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich nach dem Einkommensteuergesetz 1988 und dem Körperschaftsteuergesetz 1988.

Gemäß § 4 Abs 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Nach § 8 Abs 2 KStG 1988 ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird. Verdeckte Ausschüttungen sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form unter welcher Bezeichnung auch immer gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleich günstigen Bedingungen zugestehen würde. Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben (VwGH 26.06.2014, 2011/15/0076).

Eine der Voraussetzungen für die Beurteilung eines Sachverhaltes als verdeckte Ausschüttung ist eine subjektive, auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft. Dabei ist es zulässig, aus den Umständen des betreffenden Falles auf die Absicht der Vorteilsgewährung zu schließen (VwGH 26.06.2014, 2011/15/0076). Im Rahmen der Gewinnermittlung einer Kapitalgesellschaft zugerechnete Mehrgewinne sind in der Regel als den Gesellschaftern zugeflossen zu werten (zB VwGH 19.09.2007, 2003/13/0115; VwGH 28.05.2015, Ro 2014/15/0046).

Im beschwerdegegenständlichen Fall ist – wie oben ausgeführt - davon auszugehen, dass die als Betriebsausgaben geltend gemachten Rechnungen der ***A GmbH***, der ***B GmbH***, der ***C GmbH***, der ***D GmbH***, der ***E GmbH***, der ***F GmbH***, der ***G GmbH***, der ***H GmbH***, sowie der ***I GmbH*** nicht an diese Unternehmen ausbezahlt wurden. Es handelte sich um bloße Schein- bzw. Deckungsrechnungen deren Zweck darin lag, den Gewinn der Gesellschaft zu mindern und Lohnkosten einzusparen. Es ist daher von einer verdeckten Gewinnausschüttung an die Geschäftsführerin und Alleingesellschafterin ***GF*** auszugehen.

Gemäß § 184 Abs 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Eine Schätzungsbefugnis iSd § 184 Abs. 2 BAO besteht 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 (§ 184 Abs 1 BAO) wesentlich sind.

Im Hinblick darauf, dass naturgemäß keine Aufzeichnungen über Barzahlungen an nicht für das Unternehmen angemeldete Arbeitnehmer existieren, ist die Höhe dieser Zahlungen im Schätzungsweg zu ermitteln.

Dabei war - mangels anderer Anhaltspunkte - davon auszugehen, dass - entsprechend der im Rahmen von Betriebsprüfungen wiederholt gemachten Erfahrungen - in der Regel rund 50% der von angeblichen Subunternehmen für Leistungen verrechneten Beträge, an eigene Arbeitnehmer, die nicht angemeldet waren, diese Leistungen aber tatsächlich erbracht haben, ausbezahlt wurde, wodurch der Arbeitgeber aufgrund der Auszahlung lediglich des Nettolohnes an die Arbeiter, die Lohnnebenkosten ersparte.

Diese Vorgangsweise entspricht auch der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass in Fällen von „Deckungsrechnungen“ eine Schätzung der Betriebsausgaben („Schwarzlöhne“) und (dazu komplementären) verdeckten Ausschüttungen vorgenommen werden kann (vgl VwGH vom 23.8.2022, Ra 2022/13/0072 mwN). Die Schätzung iHv 50% der nicht anerkannten Fremdleistungen wurde auch vom Verwaltungsgerichtshof nicht beanstandet (vgl zB VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115).

Im Übrigen ist hinsichtlich des Vorbringens der Beschwerdeführerin, es hätte für die Schätzung ein höherer Prozentsatz herangezogen werden müssen, darauf zu verweisen, dass wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss (zB VwGH 11.6.2021, Ro 2020/13/0005 mwN).

3.2.3 Haftungsbescheide Kapitalertragsteuer

Wie oben dargestellt, ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird, und sind im Rahmen der Gewinnermittlung einer Kapitalgesellschaft zugerechnete Mehrgewinne in der Regel als den Gesellschaftern zugeflossen zu werten.

Gemäß § 93 Abs 1 EStG 1988 in der im Streitjahr geltenden Fassung wird bei inländischen Kapitalerträgen, worunter gemäß Abs. 2 Z 1 lit. a auch Gewinnanteile und sonstige Bezüge aus Gesellschaften mit beschränkter Haftung gehören, die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer). Verdeckte Ausschüttungen stellen als sonstige Bezüge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung inländische Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs 2 Z 1 EStG 1988 dar.

Gemäß § 95 Abs 1 EStG 1988 ist Schuldner der Kapitalertragsteuer der Empfänger der Kapitalerträge. Der Abzugsverpflichtete haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Abzugsverpflichtet ist nach Abs 2 Z 1 lit a leg cit bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital der Schuldner der Kapitalerträge, wenn dieser Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat oder inländische Zweigstelle eines ausländischen Kreditinstituts ist und es sich um Einkünfte aus der Überlassung von Kapital gemäß § 27 Abs 2 Z 1, § 27 Abs 5 Z 7 oder Zinsen aus Geldeinlagen bei Kreditinstituten und aus sonstigen Geldforderungen gegenüber Kreditinstituten im Sinne des § 27a Abs 1 Z 1 handelt.

Nach Abs 3 dieser Bestimmung hat der Abzugsverpflichtete die Kapitalertragsteuer im Zeitpunkt des Zufließens der Kapitalerträge abzuziehen.

Verdeckte Ausschüttungen stellen als sonstige Bezüge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung inländische Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs 2 Z 1 EStG 1988 dar.

Nach § 95 Abs 2 und Abs 3 EStG 1988 in der im Beschwerdejahr geltenden Fassung haftet der Schuldner der Kapitalerträge dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Dies bedeutet für den gegenständlichen Fall, dass die Beschwerdeführerin als Abzugsverpflichtete für die Abfuhr der Kapitalertragsteuer haftet. Die Festsetzung der in Zusammenhang mit der verdeckten Gewinnausschüttung abzuführenden Kapitalertragsteuer mittels Haftungsbescheid erfolgte somit zu Recht.

Wie bereits oben ausgeführt, ist davon auszugehen, dass die oa Subunternehmen Schein- bzw. Deckungsrechnungen ausgestellt und keine Leistung erbracht haben, während Leistungen im Wesentlichen von eigenen Arbeitskräften der Beschwerdeführerin erbracht wurden. Der sich aus der Differenz zwischen dem nicht anzuerkennenden Aufwand aus Schein- bzw. Deckungsrechnungen und dem im Schätzungsweg ermittelten Schwarzlohnaufwand ergebende Mehrgewinn, der im Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin keinen Niederschlag gefunden hat, begründet nach der oa ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs eine

verdeckte Ausschüttung an die in den Streitjahren zu 100 % an der Beschwerdeführerin beteiligten Gesellschafterin ***GF***.

Dass diese, wie anlässlich ihrer Einvernahme als Beschuldigte im Oktober 2020 angegeben, davon ausgegangen ist, dass die Firma aufgrund der mit ***V*** geschlossenen notariellen Vereinbarung vom Oktober 2009 zu 90% ihm gehöre und er die Verantwortung trage, ist nicht geeignet betreffend die beschwerdegegenständlichen Haftungsbescheide eine Änderung herbeizuführen, da das Abtretungsangebot von ***V*** nie angenommen und durch Notariatsakt im Juli 2016 sogar widerrufen wurde. ***GF*** ist seit Gründung der Gesellschaft alleinige und im Firmenbuch eingetragene Gesellschafterin der Beschwerdeführerin.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2.4 Körperschaftsteuervorauszahlungen

Gemäß § 45 Abs 1 EStG 1988 hat der Steuerpflichtige auf die Einkommensteuer nach dem allgemeinen Steuertarif und nach dem besonderen Steuersatz gemäß § 27a Vorauszahlungen zu entrichten. Die Vorauszahlung für ein Kalenderjahr wird wie folgt berechnet:

- Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr abzüglich der Beträge im Sinne des § 46 Abs 1 Z 2 EStG 1988.
- Der so ermittelte Betrag wird, wenn die Vorauszahlungen erstmals für das dem Veranlagungsjahr folgende Kalenderjahr wirkt, um 4 %, wenn sie erstmals für ein späteres Jahr wirkt, um weitere 5% für jedes weitere Jahr erhöht.

Vorauszahlungen können nach Maßgabe des § 45 Abs 3 und 4 EStG 1988 auf Antrag bzw von Amts wegen an geänderte Umstände angepasst werden. So sieht Abs 4 leg cit vor, dass das Finanzamt unter Anwendung des Abs 3 die Vorauszahlungen der Steuer anpassen kann, die sich für das laufende Kalenderjahr voraussichtlich ergeben wird. Scheiden Einkünfte, die der Veranlagung zugrunde gelegt wurden, für den Vorauszahlungszeitraum infolge gesetzlicher Maßnahmen aus der Besteuerung aus, so kann die Vorauszahlung pauschal entsprechend angepasst werden.

Die Änderungssperre ab dem 30. September gilt nicht für Bescheide auf Grund eines Antrages, der vor dem 30. September gestellt wurde, sowie für Änderungen in einem Rechtsmittelverfahren.

§ 24 Abs 3 KStG 1988 sieht vor, dass für die Veranlagung und Entrichtung der Körperschaftsteuer die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes sinngemäß anzuwenden sind.

Die Einkommensteuervorauszahlung für ein bestimmtes Kalenderjahr ist eine Abgabenschuld, die von der Einkommensteuerjahresschuld zu unterscheiden ist. Der Veranlagungsbescheid setzt daher den Vorauszahlungsbescheid des betreffenden Jahres nicht außer Kraft (VwGH 15.07.1998, 97/13/0090).

Erfolgreich können in der Beschwerde gegen einen Vorauszahlungsbescheid nur solche Einwendungen vorgebracht werden, die die Fehlerhaftigkeit des angefochtenen Vorauszahlungsbescheides im Zeitpunkt seiner Erlassung aufzeigen. Gegenstand eines Beschwerdeverfahrens gegen einen Vorauszahlungsbescheid sind nämlich die Vorauszahlungen mit (rückwirkender) Wirksamkeit ab der Erlassung des angefochtenen Bescheides (VwGH 30.11.93, 90/14/0234).

Eine Änderung des Vorauszahlungsbescheides ergibt sich insbesondere dann, wenn der der Vorauszahlung zugrunde gelegte Bescheid im Zuge eines Rechtsmittelverfahrens geändert wird (*Peyerl in Jakom EStG*¹⁷, § 45 Rz 13).

Die Körperschaftsteuererklärung 2015 wurde am 13. Jänner 2017 elektronisch eingebracht und am 18. Jänner 2017 erklärungskgemäß der Körperschaftsteuerbescheid erlassen. Am gleichen Tag erging gemäß § 24 Abs 3 KStG 1988 iVm § 45 Abs 1 EStG 1988 der Vorauszahlungsbescheid für 2017 und Folgejahre, mit welchen die Körperschaftsteuervorauszahlungen mit EUR 6.132,00 festgesetzt wurden, wobei die maßgebliche Abgabenschuld der Körperschaftsteuer 2015, welche mit EUR 5.626,- festgesetzt worden war, um 9 % erhöht wurde.

Gleichzeitig mit den am 27. Februar 2017 erhobenen Beschwerden gegen die im Zuge der Betriebsprüfung erlassenen Wiederaufnahmebescheide 2010 bis 2013, Körperschaftsteuerbescheide 2010 bis 2014 und Haftungsbescheide Kapitalertragsteuer 2010 bis 2014 wurde auch Beschwerde gegen den Vorauszahlungsbescheid für 2017 und Folgejahre auf Basis des am 18. Jänner 2017 erlassenen Körperschaftsteuerbescheides 2015 eingebracht.

Keine Beschwerde erging gegen den – gleichzeitig mit den anderen Bescheiden in Folge der Betriebsprüfung – am 21. Dezember 2016 auf Basis des Körperschaftsteuerbescheides 2014 erlassenen Vorauszahlungsbescheid mit dem Vorauszahlungen iHv EUR 24.891,- festgesetzt wurden.

Mit rechtskräftigem Bescheid vom 29. August 2019 wurde die Körperschaftsteuer für 2017 mit EUR 1.750,- festgesetzt.

Ungeachtet der Tatsache, dass zwischenzeitig der Körperschaftsteuerbescheid 2017 ergangen ist, ist nach der oa Judikatur des VwGH jedenfalls (inhaltlich) über die gegen die Körperschaftsteuervorauszahlungen 2017 gerichtete Beschwerde abzusprechen, da der Veranlagungsbescheid den Vorauszahlungsbescheid nicht außer Kraft setzt.

Die in der Beschwerde angeführten – mit der Betriebsprüfung der Jahre 2010 bis 2014 in Zusammenhang stehenden - Gründe waren nicht geeignet zur einer Änderung des bekämpften Bescheides zu führen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.3. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

In den vorliegenden Beschwerden werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Vielmehr handelt es sich um auf Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachverhaltsfragen. Die rechtlichen Ausführungen stehen in Einklang mit der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur.

Die Gegenstandsloserklärung der Beschwerde betreffend den Wiederaufnahmebescheid 2014 ergibt sich schon aus dem Gesetzestext, sodass eine Revision nicht zuzulassen war.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. August 2024