

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht **hat** durch den Richter Mag. Christian Seywald in der Beschwerdesache ***Bf1*** (Beschwerdeführerin, abgekürzt: Bf.), FN ***106***, ***Bf1-Adr*** bei Beschwerdeerhebung vertreten durch Steuerberaterin ***7***, später vertreten durch ***1***, ***2***, **über** die Beschwerde der Beschwerdeführerin vom 7. November 2013 gegen folgende Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 3. Oktober 2013 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** :

- Bescheid zur Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2007,
- Bescheid zur Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2008,
- Bescheid zur Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2009,
- Bescheid zur Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2010,
- Körperschaftsteuerbescheid 2007,
- Körperschaftsteuerbescheid 2008,
- Körperschaftsteuerbescheid 2009,
- Körperschaftsteuerbescheid 2010 und
- Körperschaftsteuerbescheid 2011

A) zu Recht erkannt:

a) Der Beschwerde wird, soweit sie gegen die Bescheide zur Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für 2007, 2008 und 2010 gerichtet ist, stattgegeben. Gemäß § 279 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) werden die Bescheide zur Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für 2007, 2008 und 2010 aufgehoben.

b) Die Beschwerde wird, soweit sie gegen den Bescheid zur Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens 2009 sowie gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2009 und 2011 gerichtet ist, gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen.

B) beschlossen:

Die Beschwerde wird, soweit sie gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2007, 2008 und 2010 gerichtet ist, gemäß § 261 Abs. 2 BAO als gegenstandslos erklärt.

Weiters wird der Antrag gemäß § 264 BAO (Vorlageantrag) der ***Bf1*** vom 19. August 2015, soweit er sich auf die Entscheidung über die Beschwerde gegen Wiederaufnahmebescheide betreffend Körperschaftsteuer 2007 bis 2011 und gegen die Bescheide über die Festsetzung der Anspruchszinsen betreffend Körperschaftsteuer 2007 bis 2011 bezieht, als unzulässig zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

1)

Die beschwerdeführende Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Beschwerdeführerin, abgekürzt: Bf.) hat seit ihrer Gründung im Jahr 2002 ihren Sitz in Wien. Ihre Geschäftsanschrift ist seit 5. August 2014: ***3***, 1220 Wien. Davor war ihre Geschäftsanschrift ab 4. Februar 2006: ***4***, 1220 Wien. Seit 10. Juni 2005 ist Herr ***5***, geb. ***6***, der einzige Gesellschafter und der einzige Geschäftsführer der Bf., deren Stichtag für den Jahresabschluss der 31. Dezember ist. (Vgl. Firmenbuchauszug mit historischen Daten zu FN ***106*** (BFG-Akt Bl. 407 f))

2)

Die Körperschaftsteuererklärung der Bf. für das Jahr 2007 (BFG-Akt Bl. 415 ff) langte am 18.02.2009 beim Finanzamt ein. Darin gab die Bf. einen Gewinn (und zugleich Gesamtbetrag der Einkünfte) in Höhe von 55.713,55 Euro an. Die Erlöse (ohne § 109a, ohne Anlagevermögensveräußerung) waren mit 503.519,10 € (Kennzahl 9040) angegeben. Der Personalaufwand (für eigenes Personal) war mit 42.842,07 Euro (Kennzahl 9120) angegeben. Der Aufwand für beigestelltes Personal (Fremdpersonal) und Fremdleistungen war mit 299.206,28 Euro (Kennzahl 9110) angegeben. Mit dem erklärungskmäßigen Körperschaftsteuerbescheid 2007 des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 19. Februar 2009 (BFG-Akt Bl. 418) wurde die Körperschaftsteuer für 2007 mit 13.928,39 Euro festgesetzt.

3)

Die Körperschaftsteuererklärung der Bf. für das Jahr 2008 (BFG-Akt Bl. 419 ff) langte am 11.09.2009 beim Finanzamt ein. Darin gab die Bf. einen Gewinn (und zugleich Gesamtbetrag der Einkünfte) in Höhe von 65.930,27 Euro an. Die Erlöse (ohne § 109a, ohne 'übrige') waren mit 704.344,92 € (Kennzahl 9040) angegeben. Der Personalaufwand (für eigenes Personal) war mit 62.580,79 Euro (Kennzahl 9120) angegeben. Der Aufwand für beigestelltes Personal (Fremdpersonal) und Fremdleistungen war mit 462.464,60 Euro (Kennzahl 9110) angegeben. Mit dem erklärungskmäßigen Körperschaftsteuerbescheid 2008 des Finanzamtes Wien

2/20/21/22 vom 15. September 2009 (BFG-Akt Bl. 422) wurde die Körperschaftsteuer für 2008 mit 16.473,44 Euro festgesetzt.

4)

Die Körperschaftsteuererklärung der Bf. für das Jahr 2009 (BFG-Akt Bl. 423 ff) langte am 15.07.2010 beim Finanzamt ein. Darin gab die Bf. einen Gewinn (und zugleich Gesamtbetrag der Einkünfte) in Höhe von 67.844,02 Euro an. Die Erlöse (ohne § 109a, ohne Anlagevermögensveräußerung, ohne 'übrige') waren mit 587.147,75 € (Kennzahl 9040) angegeben. Der Personalaufwand (für eigenes Personal) war mit 76.280,95 Euro (Kennzahl 9120) angegeben. Der Aufwand für beigestelltes Personal (Fremdpersonal) und Fremdleistungen war mit 347.889,70 Euro (Kennzahl 9110) angegeben. Mit dem erklärungskonformen Körperschaftsteuerbescheid 2009 des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 19. Juli 2010 (BFG-Akt Bl. 426) wurde die Körperschaftsteuer für 2009 mit 16.947,53 Euro festgesetzt.

5)

Die Körperschaftsteuererklärung der Bf. für das Jahr 2010 (BFG-Akt Bl. 427 ff) langte am 02.10.2011 beim Finanzamt ein. Darin gab die Bf. einen Gewinn (und zugleich Gesamtbetrag der Einkünfte) in Höhe von 70.464,64 Euro an. Die Erlöse (ohne § 109a, ohne 'übrige') waren mit 774.638,40 € (Kennzahl 9040) angegeben. Der Personalaufwand (für eigenes Personal) war mit 70.416,16 Euro (Kennzahl 9120) angegeben. Der Aufwand für beigestelltes Personal (Fremdpersonal) und Fremdleistungen war mit 519.879,68 Euro (Kennzahl 9110) angegeben. Mit dem erklärungskonformen Körperschaftsteuerbescheid 2010 des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 4. Oktober 2011 (BFG-Akt Bl. 430) wurde die Körperschaftsteuer für 2010 mit 17.604,92 Euro festgesetzt.

6)

Die Körperschaftsteuererklärung der Bf. für das Jahr 2011 (BFG-Akt Bl. 431 ff) langte am 04.10.2012 beim Finanzamt ein. Darin gab die Bf. einen Gewinn (und zugleich Gesamtbetrag der Einkünfte) in Höhe von 53.803,78 Euro an. Die Erlöse (ohne § 109a, ohne Anlagevermögensveräußerung) waren mit 537.659,92 € (Kennzahl 9040) angegeben. Der Personalaufwand (für eigenes Personal) war mit 67.715,08 Euro (Kennzahl 9120) angegeben. Der Aufwand für beigestelltes Personal (Fremdpersonal) und Fremdleistungen war mit 337.533,92 Euro (Kennzahl 9110) angegeben.

7)

Aufgrund eines mit 9.10.2012 datierten Prüfungsauftrages der (ursprünglich) belangten Behörde (Finanzamt Wien 2/20/21/22) wurde gemäß § 147 BAO in Verbindung mit (iVm) § 99 Abs. 2 FinStrG bei der Bf. eine Außenprüfung über die Jahre 2007 bis 2011 durchgeführt; zur Verdachtslage wurden verbuchte Eingangsrechnungen, hinsichtlich derer der begründete

Verdacht bestehe, dass es sich um Scheinrechnungen von Subunternehmern für Fremdleistungen handele, angegeben (BFG-Akt Bl. 434 f; Prüfungsbeginn: 16.10.2012).

7/1)

Die Betriebsprüferin richtete für die ursprünglich belangte Behörde einen mit 31.10.2012 datierten Vorhalt (Ergänzungsersuchen) an die Bf., welchem 20 Fragebögen zu je einem Subunternehmer beilagen; hinsichtlich der ausländischen Subunternehmer wurde auf eine erhöhte Mitwirkungsverpflichtung verwiesen (BFG-Akt Bl. 212a ff). Jeder der zwölf Fragebögen zu inländischen Unternehmen enthielt die folgenden Fragen Nr. 1 bis 14; jeder der acht Fragebögen zu ausländischen Unternehmen enthielt die folgenden Fragen Nr. 1 bis 23:

1. *Wie sind sie mit der o.a. Firma in Kontakt gekommen, wie und durch wen erfolgte die Anbahnung der Geschäftsbeziehung konkret?
Von wem, in welcher Form und an welchem Ort wurde der Erstkontakt hergestellt ?*
2. *Wer waren konkret Ihre Ansprechpartner? Geben Sie den vollen Namen, Adresse und die Telefonnummern der Kontaktpersonen bekannt.
Wie kann von Seiten der Behörde Kontakt zu den genannten Ansprechpersonen hergestellt werden?
Welche Funktion haben/hatten Ihre Ansprechpersonen in der jeweiligen Firma?*
3. *Welche Unterlagen wurden Ihnen vorgelegt bzw. haben Sie abverlangt? Vorlage eventuell vorhandener Unterlagen.*
4. *Von wem haben Sie die Geschäftsunterlagen der Firma bekommen?*
5. *In welcher Form wurden die Angaben der Subunternehmer bzw. deren Ansprechpartner überprüft?*
6. *Haben Sie die Firma an Ihrem Betriebssitz besucht oder überprüft, ob an der Adresse die Firma existiert? Wenn ja, wann und an welcher Adresse?*
7. *Wie wurde der Preis für die Subunternehmerleistungen kalkuliert?*
8. *Wie und von wem wurde die erbrachte Leistung kontrolliert, wurden darüber Aufzeichnungen erstellt – z.B. Stundenaufzeichnungen, Wochenberichte?*
9. *Wie wurden die von den Subunternehmern in Rechnung gestellten Arbeitsstunden kontrolliert (wenn nicht pauschal abgerechnet wurden)?*
10. *Wurden die Arbeiter überprüft, von welchem Subunternehmer sie eingesetzt worden sind und ob sie eine Arbeitsbewilligung haben und sozialversichert sind?*

11. *Von wem und an welchem Ort wurden die Subhonorare für den jeweiligen Unternehmer bezahlt? Wenn Banküberweisungen getätigt wurden, auf welche Bank bzw. auf welche Konten?*
12. *Bei Barzahlung – an welche inkassoberechtigte Personen (Name, Adresse, Tel.Nr.)?*
13. *Haben inkassoberechtigte Personen eine Vollmacht oder sonstigen Ausweis ihre Berechtigung nachgewiesen und wie wurde deren Identität überprüft? – Vorlage eventuell vorhandener Unterlagen.*
14. *Wer hat für diese Firma das Material beigestellt?*
15. *Da es sich um eine ausl. Subfirma handelt, können Sie Unterlagen vorlegen, woraus ersichtlich ist, dass es sich um ein tätiges Unternehmen handelt?*
16. *Wurden von Ihrem Unternehmen die in Österreich erforderlichen Arbeitsgenehmigungen eingeholt? Wenn ja, wird um Vorlage ersucht.*
17. *Welche Arbeiter konkret haben für Ihr Unternehmen gearbeitet?*
18. *Wo waren diese Arbeiter untergebracht?*
19. *Wie kamen die Arbeiter auf die jeweiligen Baustellen?*
20. *Wer hat die Arbeiter beaufsichtigt?*
21. *Durch wen erfolgte die Materialbeistellung?*
22. *Wie erfolgte die Bezahlung dieser Arbeiter?*
23. *Durch wen erfolgte die Bezahlung an die Arbeiter?*

Von den zwölf Fragebögen betreffend inländische Subunternehmer sind nur die Fragebögen betreffend folgende sechs inländischen Subunternehmer streitgegenständlich:

Subunternehmer2 Handel und ***11*** GmbH, Subunternehmer3 ***14*** GmbH, Subunternehmer4 Handels GmbH, Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH, Subunternehmer6 Personalleasing GmbH, Subunternehmer7 GmbH.

Von den acht Fragebögen betreffend ausländische Subunternehmer sind nur die Fragebögen betreffend folgende drei ausländischen Subunternehmer streitgegenständlich:

Subunternehmer8 S.R.L. (Rumänien), Subunternehmer9 Baugesellschaft mbH (Berlin), Subunternehmer1 S.R.L. (Rumänien).

7/2)

Zum Vorhalt vom 31.10.2012 gab es seitens der Bf. eine erste Beantwortung vom 18.12.2012

(BFG-Akt Bl. 456 bis 663). Zur Vorhaltsfrage betreffend bei der Bf. aktuell beschäftigte Arbeiter wurde bekanntgegeben:

- Angemeldete Angestellte: EhegattinGesellschafterGeschäftsführer, Mag. ***20***;
- Angemeldete Arbeiter: ***21***.

7/2.1) Zum Fragebogen (siehe Abschnitt 7/1) betreffend Subunternehmer2 Handel und ***11*** GmbH wurde auf die Fragen mit der angegebenen Nummer geantwortet (BFG-Akt Bl. 459):

*1 Über Herrn ***16****

*2 Herr ***16***, Unterlagen die vorliegen, seit 2008 keinen Kontakt, Bauleiter*

3 Verlangt wurden alle Firmenunterlagen. Vorgelegt wurden:

Firmenbuchauszug, Gewerbeschein, Meldezettel, Reisepass von GF

Anmeldungen von Arbeiter, Steuernummer, Bescheid ATU Nummer

Unbedenklichkeitsbescheinigung

*4 Herr ***16****

5 Unterlagen waren komplett

6 ist nie dazugekommen

7 Preise wurden vorgegeben..Ja/nein...so wie Nachunternehmer entschieden hat

*8 mit herrn ***16***...abnahme wurde von mir gemacht*

9 Pauschalleistungen..oder über Aufmaß

10 vor ort nie..so wie unterlagen vorhanden waren

11 nach der Abnahme auf der Baustelle

*12 Herr ***16****

*13 nein, da ich immer mit Herrn ***16*** zu tun hatte*

14 unterschiedlich

Betreffend Subunternehmer2 Handel und ***11*** GmbH wurden folgende Unterlagen übermittelt:

- Versicherungsdatenauszug vom 12.11.2012 betreffend ***31***, als Arbeiter bei Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH gemeldet von 17. September bis 2. November 2007 (BFG-Akt Bl. 460);
- Firmenbuchauszug mit aktuellen Daten zum 5. September 2007 betreffend Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH, Geschäftsführer: ***22*** (BFG-Akt Bl. 461);
- Bescheinigung des Finanzamtes vom 24. August 2007, dass gegen Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH fällige Abgabenforderungen gegenwärtig nicht bestünden (BFG-Akt Bl. 462);
- Mitteilung des Finanzamtes über die Steuernummer der Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH (BFG-Akt Bl. 462 verso);

- Bescheid des Finanzamtes über die Erteilung der UID-Nummer an die Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH (BFG-Akt Bl. 463);
- Ausweis und Meldedaten von ***22*** vom 7. September 2007, Hauptwohnsitz ab 7. September 2007: 1150 Wien, ***23*** (BFG-Akt Bl. 463 verso f);
- Unbedenklichkeitsbescheinigung der Wiener Gebietskrankenkasse vom 27. August 2007, wonach die Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH ihren Verpflichtungen zur Bezahlung der Sozialversicherungsbeiträge nachkomme, wobei allfällige Beitragsnachverrechnungen, die aufgrund von Beitragsprüfungen oder nachträglichen Meldungen vorgenommen würden, von der Bescheinigung nicht erfasst seien (BFG-Akt, Bl. 464 verso);
- Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 28. März 2007 betreffend Gewerbeberechtigung der Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH als Baumeister, gewerberechtlicher Geschäftsführer: Ing. ***24*** (BFG-Akt Bl. 465);
- Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 24. Juli 2007 betreffend Kenntnisnahme von der Verlegung des Betriebes des Gewerbes der Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH nach Wien 15, ***23*** (BFG-Akt Bl. 466);
- SV-Anmeldungen folgender Arbeiter der Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH: ***25*** ab 10.9.2007, ***26*** ab 15.10.2007, ***27*** ab 10.9.2007, ***28*** ab 10.9.2007, ***29*** ab 10.9.2007, ***30*** ab 10.9.2007 (BFG-Akt Bl. 467 ff);
- Rechnung der Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH an die Bf. vom 31. August 2007 mit elf Positionen (zumeist mit Formulierung: „*wie besprochen*“ bzw. „*wie vor Ort besprochen*“) betreffend diverse Bauvorhaben (1030 Wien bzw. 1170 Wien bzw. 1120 Wien bzw. 2 x 1210 Wien bzw. 6 x 1010 Wien) über insgesamt 24.394,00 €, und diesbezügliche Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH vom 31. August 2007, unterschrieben von ***22*** (BFG-Akt Bl. 471 verso bis 472);
- Rechnung der Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH an die Bf. vom 28. September 2007 mit neun Positionen (zumeist mit Formulierung: „*wie vor Ort besprochen*“) betreffend diverse Bauvorhaben (1180 Wien bzw. 1070 Wien bzw. 1120 Wien bzw. 2 x 1030 Wien bzw. 4 x 1010 Wien) über insgesamt 17.109,50 €, und diesbezügliche Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH vom 28. September 2007, unterschrieben von ***22*** (BFG-Akt Bl. 474 verso bis 475);
- Rechnung der Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH an die Bf. vom 31. Oktober 2007 mit 14 Positionen (zumeist mit Formulierung: „*wie vor Ort besprochen*“) betreffend diverse Bauvorhaben (Wien 17 bzw. 2 x Wien 3 bzw. 4 x Wien 21 bzw. 5 x Wien 1 bzw. Wien 10 bzw. Wien 7 bzw.) über insgesamt 28.869,00 €, und diesbezügliche Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH vom 31. Oktober 2007, unterschrieben von ***22*** (BFG-Akt Bl. 474 f);
- Rechnung der Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH an die Bf. vom 30. November 2007 mit neun Positionen (zum Teil mit Formulierung: „*wie vor Ort*“

besprochen“) betreffend diverse Bauvorhaben (3 x 1070 Wien, 3 x 1010 Wien, 2 x 1040 Wien, 1110 Wien) über insgesamt 19.744,00 €, und diesbezügliche Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH vom 30. November 2007, unterschrieben von ***22*** (BFG-Akt Bl. 476);

- Rechnung der Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH an die Bf. vom 31. Dezember 2007 mit 16 Positionen (zum Teil mit Formulierung: „*wie vor Ort besprochen“)* betreffend diverse Bauvorhaben (4 x 1070 Wien bzw. 2 x 1100 Wien bzw. 2 x 1010 Wien bzw. 2 x 1170 Wien bzw. 1020 Wien bzw. 5 x 1120 Wien) über insgesamt 57.210,00 €, und diesbezügliche Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH vom 31. Dezember 2007, unterschrieben von ***22*** (BFG-Akt Bl. 477 f).

7/2.2) Zum Fragebogen (siehe Abschnitt 7/1) betreffend Subunternehmer3 ***14*** GmbH wurde auf die Fragen mit der angegebenen Nummer geantwortet (BFG-Akt Bl. 567):

*1 Über Herr ***16****

*2 Herr ***16***, Unterlagen die vorliegen, seit 2008 keinen Kontakt, Bauleiter*

3 Verlangt wurden alle Unterlagen. Vorgelegt wurden:

Firmenbuchauszug, Gewerbeschein, Meldezettel, Reisepass von GF

Anmeldungen von Arbeiter

*4 Herrn ***16***...*

5 Unterlagen waren komplett.

6 ist nie dazu gekommen

7 Preise wurden vorgegeben...Ja/nein...so wie Nachunternehmer entschieden hat

*8 mit herrn ***16***...abnahme wurde von mir gemacht*

9 Pauschalleistungen..oder über Aufmaß

10 vor ort nie..so wie unterlagen vorhanden waren

11 nach der Abnahme auf der Baustelle

*12 Herr ***16****

*13 nein, da ich immer mit Herrn ***16*** zu tun hatte*

14 unterschiedlich

Betreffend Subunternehmer3 ***14*** GmbH wurden folgende Unterlagen übermittelt:

- Versicherungsdatenauszug vom 12.11.2012 betreffend ***31***, als Arbeiter bei Subunternehmer3 ***14*** GmbH gemeldet von 21. Mai bis 14. September 2007 (BFG-Akt Bl. 568);
- Firmenbuchauszug vom 8. März 2007, Geschäftsführer: ***38*** (BFG-Akt Bl. 569);
- Kopie aus Reisepass und Meldedaten des ***38*** (BFG-Akt Bl. 570);

- Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 8. September 2006 betreffend Gewerbeberechtigung der Subunternehmer3 ***14*** GmbH als Baumeister, gewerberechtlicher Geschäftsführer: Ing. ***24*** (BFG-Akt Bl. 571);
- Visitenkarte (BFG-Akt Bl. 572);
- SV-Anmeldungen folgender Arbeiter der Subunternehmer3 ***14*** GmbH: ***39*** ab 17.5.2007, ***40*** ab 17.5.2007, ***41*** ab 17.5.2007, ***42*** ab 17.5.2007, ***30*** ab 2.5.2007, ***28*** ab 2.5.2007, ***29*** ab 2.5.2007 (BFG-Akt Bl. 572 verso ff);
- Rechnung der Subunternehmer3 ***14*** GmbH an die Bf. vom 30. April 2007 mit sieben Positionen betreffend sechs Bauvorhaben (2 x 1120 Wien bzw. 2 x 1070 Wien bzw. 1010 Wien bzw. 1170 Wien), welche inhaltlich mit einigen Worten, aber auch zumeist mit „*wie vor Ort besprochen*“ beschrieben sind, über insgesamt 17.900,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer3 ***14*** GmbH vom 30. April 2007 (BFG-Akt Bl. 576 f);
- Rechnung der Subunternehmer3 ***14*** GmbH an die Bf. vom 31. Mai 2007 mit vier Positionen betreffend drei Bauvorhaben (1070 Wien bzw. 1010 Wien bzw. 1030 Wien), welche inhaltlich mit einem bis einigen Worten, aber auch zumeist mit „*wie vor Ort besprochen*“, beschrieben sind, über insgesamt 23.400,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer3 ***14*** GmbH vom 31.05.2007 (BFG-Akt Bl. 577 verso bis 578);
- Rechnung der Subunternehmer3 ***14*** GmbH an die Bf. vom 25. Juni 2007 mit sieben Positionen betreffend sechs Bauvorhaben (1020 Wien bzw. 1010 Wien bzw. 1120 Wien bzw. 2 x 1050 Wien bzw. 1040 Wien), welche inhaltlich mit einem bis einigen Worten beschrieben sind, aber teilweise auch mit „*wie vor Ort besprochen*“, über insgesamt 17.560,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer3 ***14*** GmbH vom 30.06.2007 (BFG-Akt Bl. 578 verso bis 579);
- Rechnung der Subunternehmer3 ***14*** GmbH an die Bf. vom 27. Juli 2007 mit sechs Positionen betreffend sechs Bauvorhaben (2 x 1040 Wien bzw. 1010 Wien bzw. 2 x 1030 Wien bzw. 1070 Wien), welche inhaltlich mit einem bis einigen Worten beschrieben sind, aber teilweise auch mit „*wie vor Ort besprochen*“, über insgesamt 29.760,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer3 ***14*** GmbH vom 31.07.2007 (BFG-Akt Bl. 580 f).

7/2.3) Zum Fragebogen (siehe Abschnitt 7/1) betreffend Subunternehmer4 HandelsgmbH wurde auf die Fragen mit der angegebenen Nummer geantwortet (BFG-Akt Bl. 592 verso):

1 herr ***16*** *hat mich auf der baustelle ***43*** wegen Arbeit angesprochen*

2 Herr ***16***, *keine Unterlagen, seit ca 2008 keinen Kontakt, Bauleiter*

3 *Verlangt wurden alle Firmenunterlagen..oftmalige Urgenz*

4 *Mehmalig angefordert...aber nicht bekommen*

5 *ist nie dazu gekommen*

6 ist nie dazu gekommen

7 Preise wurden vorgegeben...Ja/nein...so wie Nachunternehmer entschieden hat

*8 mit herrn ***16***...abnahme wurde von mir gemacht*

9 Pauschalleistungen..oder über Aufmaß

10 vor ort nie

11 nach der Abnahme auf der Baustelle

*12 Herr ***16****

*13 nein, da ich immer mit Herrn ***16*** zu tun hatte*

14 unterschiedlich

Betreffend Subunternehmer4 HandelsgmbH wurden folgende Unterlagen übermittelt:

- Rechnung der Subunternehmer4 HandelsgmbH an die Bf. vom 4. Jänner 2007 mit einer Position betreffend ein Bauvorhaben in 1120 Wien über 9.500,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer4 HandelsgmbH vom 4. Jänner 2007 (BFG-Akt Bl. 593 verso bis 594);
- Rechnung der Subunternehmer4 HandelsgmbH an die Bf. vom 12. Jänner 2007 mit einer Position betreffend ein Bauvorhaben in 1120 Wien über 3.600,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer4 HandelsgmbH vom 12. Jänner 2007 (BFG-Akt Bl. 594 verso bis 595);
- Rechnung der Subunternehmer4 HandelsgmbH an die Bf. vom 31. Jänner 2007 mit einer Position betreffend ein Bauvorhaben in 1010 Wien über 6.500,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer4 HandelsgmbH vom 31. Jänner 2007 (BFG-Akt Bl. 595 verso bis 596);
- Rechnung der Subunternehmer4 HandelsgmbH an die Bf. vom 7. Februar 2007 mit einer Position betreffend ein Bauvorhaben in 1070 Wien über 5.000,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer4 HandelsgmbH vom 20. Februar 2007 (BFG-Akt Bl. 596 verso bis 597);
- Rechnung der Subunternehmer4 HandelsgmbH an die Bf. vom 19. Februar 2007 mit drei Positionen betreffend drei Bauvorhaben (1070 Wien bzw. 1100 Wien bzw. 1060 Wien) über insgesamt 8.900,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer4 HandelsgmbH vom 20. Februar 2007 (BFG-Akt Bl. 597 verso bis 598);
- Rechnung der Subunternehmer4 HandelsgmbH an die Bf. vom 26. März 2007 mit einer Position betreffend ein Bauvorhaben in 1010 Wien über 1.200,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer4 HandelsgmbH vom 31. März 2007 (BFG-Akt Bl. 598 verso bis 599);
- Rechnung der Subunternehmer4 HandelsgmbH an die Bf. vom 26. März 2007 mit drei Positionen betreffend drei Bauvorhaben (1070 Wien bzw. 1030 Wien bzw. 1120 Wien) über 6.400,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer4 HandelsgmbH vom 28. März 2007 (BFG-Akt Bl. 599 verso bis 600);

7/2.4) Zum Fragebogen (siehe Abschnitt 7/1) betreffend Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH wurde auf die Fragen mit der angegebenen Nummer geantwortet (BFG-Akt Bl. 607):

*1 Über Herrn ***16****

*2 Herr ***16***, seit 2008 keinen Kontakt, Bauleiter*

3 Verlangt wurden alle Firmenunterlagen. Vorgelegt wurden:

Firmenbuchauszug, Gewerbeschein,

Anmeldungen von Arbeiter, Steuernummer, Bescheid ATU Nummer

Unbedenklichkeitsbescheinigung

*4 Herr ***16****

5 Unterlagen waren komplett

6 ist nie dazu gekommen

7 Preise wurden vorgegeben...Ja/nein...so wie Nachunternehmer entschieden hat

*8 mit herrn ***16***...abnahme wurde von mir gemacht*

9 Pauschalleistungen..oder über Aufmaß

10 vor ort nie..so wie unterlagen vorhanden waren

11 nach der Abnahme auf der Baustelle

*12 Herr ***16****

*13 nein, da ich immer mit Herrn ***16*** zu tun hatte*

14 unterschiedlich

Betreffend Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH wurden folgende Unterlagen übermittelt:

- Versicherungsdatenauszug vom 12.11.2012 betreffend ***31***, als Arbeiter bei Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH gemeldet von 3. bis 31. März 2008 (BFG-Akt Bl. 607 verso f);
- Firmenbuchauszug vom 20.12.2007, Geschäftsführer: Herr20Vorname Herr20Nachname (BFG-Akt Bl. 608 verso f);
- Mitteilung des Finanzamtes vom 10. September 2007 (BFG-Akt Bl. 609 verso) über die Steuernummer (mit dem früheren Firmennamen Subunternehmer5 ***44*** & Handels GmbH, Firmenbuchauszug mit historischen Daten: BFG-Akt Bl. 699);
- Bescheid des Finanzamtes vom 11. September 2007 über die Erteilung der UID-Nummer (unter dem früheren Firmennamen) (BFG-Akt Bl. 610);
- Bescheinigung des Finanzamtes vom 7. Jänner 2008, wonach fällige Abgabenforderungen gegenwärtig nicht bestünden (BFG-Akt Bl. 610 verso);
- Unbedenklichkeitsbescheinigung der Wiener Gebietskrankenkasse vom 7. Jänner 2008, wonach die Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH ihren Verpflichtungen zur Bezahlung der Sozialversicherungsbeiträge nachkomme, wobei allfällige Beitragsnachverrechnungen, die aufgrund von Beitragsprüfungen oder

nachträglichen Meldungen vorgenommen würden, von der Bescheinigung nicht erfasst seien (BFG-Akt, Bl. 611);

- Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 20. Dezember 2007 betreffend Gewerbeberechtigung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH als Baumeister, gewerberechtl. Geschäftsführer: Ing. ***24*** (BFG-Akt Bl. 611 verso f);
- SV-Anmeldungen folgender Arbeiter der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH: ***45*** ab 18. Februar 2008, ***46*** ab 18. Februar 2008, ***47*** ab 18. Februar 2008, ***48*** ab 18. Februar 2008, ***41*** ab 18. Februar 2008, ***49*** ab 18. Februar 2008 (BFG-Akt Bl. 612 verso ff);
- Rechnung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH an die Bf. vom 7. Februar 2008 mit sieben Positionen betreffend sieben Bauvorhaben (2 x 1210 Wien bzw. 2 x 1070 Wien bzw. 1010 Wien bzw. 2 x 1120 Wien), teilweise mit der Formulierung „*wie vor Ort besprochen*“, über insgesamt 14.970,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH vom 7. Februar 2008 (BFG-Akt Bl. 615 verso bis 616);
- Rechnung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH an die Bf. vom 29. Februar 2008 mit drei Positionen betreffend drei Bauvorhaben (1120 Wien bzw. 1210 Wien bzw. 1180 Wien), inhaltlich beschrieben mit „*Sanierungsarbeiten wie vor Ort besprochen*“ bzw. „*Trockenarbeiten, Tischlerarbeiten*“ bzw. „*Maurerarbeiten*“, über insgesamt 11.220,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH vom 29. Februar 2008 (BFG-Akt Bl. 616 verso bis 617);
- Rechnung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH an die Bf. vom 31. März 2008 mit sieben Positionen betreffend sieben Bauvorhaben (2 x 1010 Wien bzw. 1100 Wien bzw. 1150 Wien bzw. 1210 Wien bzw. 1120 Wien bzw. 1070 Wien), zumeist mit der Formulierung „*wie vor Ort besprochen*“, über insgesamt 22.710,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH vom 31. März 2008 (BFG-Akt Bl. 617 verso bis 618);
- Rechnung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH an die Bf. vom 30. April 2008 mit zwei Positionen betreffend zwei Bauvorhaben (1180 Wien bzw. 1010 Wien), inhaltlich beschrieben mit „*Sanierungsarbeiten inkl. Kristalline Abdichtung*“ bzw. „*Malerarbeiten*“, über insgesamt 22.250,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH vom 30. April 2008 (BFG-Akt Bl. 618 verso bis 619);
- Rechnung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH an die Bf. vom 17. April 2008 mit sieben Positionen betreffend sieben Bauvorhaben (2 x 1070 Wien bzw. 2 x 1010 Wien bzw. 1180 Wien bzw. 1150 Wien bzw. 1100 Wien), zumeist mit der Formulierung „*wie vor Ort besprochen*“, über insgesamt 21.780,00 € samt

diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH vom 17. April 2008 (BFG-Akt Bl. 619 verso bis 620);

- Rechnung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH an die Bf. vom 31. Juli 2008 mit sechs Positionen betreffend sechs Bauvorhaben (1100 Wien bzw. 1180 Wien bzw. 1170 Wien bzw. 1070 Wien bzw. 1040 Wien bzw. 1010 Wien), über insgesamt 27.600,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH vom 31. Juli 2008 (BFG-Akt Bl. 620 verso bis 621);
- Rechnung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH an die Bf. vom 26. Juni 2008 mit zehn Positionen betreffend neun Bauvorhaben (2 x 1010 Wien bzw. 1100 Wien bzw. 3 x 1070 Wien bzw. 1030 Wien bzw. 1170 Wien bzw. 1210 Wien), über insgesamt 17.400,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH vom 26. Juni 2008 (BFG-Akt Bl. 621 verso bis 622);
- Rechnung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH an die Bf. vom 19. Mai 2008 mit einer Position betreffend ein Bauvorhaben (1070 Wien) mit der Leistungsbeschreibung „*Sanierungsarbeiten wie vor Ort besprochen*“ um 20.000,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH vom 19. Mai 2008 (BFG-Akt Bl. 623);
- Rechnung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH an die Bf. vom 30. Mai 2008 mit sieben Positionen betreffend sieben Bauvorhaben (3 x 1030 Wien bzw. 1210 Wien bzw. 1010 Wien bzw. 1170 Wien bzw. 1070 Wien), zumeist mit der Formulierung „*wie vor Ort besprochen*“, über insgesamt 12.440,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH vom 30. Mai 2008 (BFG-Akt Bl. 624);
- Rechnung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH an die Bf. vom 6. Juni 2008 mit drei Positionen betreffend drei Bauvorhaben (1180 Wien bzw. 1070 Wien bzw. 1100 Wien), zumeist mit der Formulierung „*wie vor Ort besprochen*“, über insgesamt 14.910,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH vom 6. Juni 2008 (BFG-Akt Bl. 625);
- Rechnung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH an die Bf. vom 7. Juli 2008 mit sechs Positionen betreffend fünf Bauvorhaben (2 x 1010 Wien bzw. 1070 Wien bzw. 1180 Wien bzw. 1120 Wien), zumeist mit der Formulierung „*wie vor Ort besprochen*“ über insgesamt 20.000,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH vom 7. Juli 2008 (BFG-Akt Bl. 626);
- Rechnung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH an die Bf. vom 8. August 2008 mit sieben Positionen betreffend fünf Bauvorhaben (1100 Wien bzw. 1070 Wien bzw. 2 x 1120 Wien bzw. 1010 Wien), teilweise mit der Formulierung „*wie*

*vor Ort besprochen“ über insgesamt 18.350,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH vom 8. August 2008 (BFG-Akt Bl. 627);*

7/2.5) Zum Fragebogen (siehe Abschnitt 7/1) betreffend Subunternehmer6 Personalleasing GmbH wurde auf die Fragen mit der angegebenen Nummer geantwortet (BFG-Akt Bl. 629 verso):

*1 Über Herr ***16****

*2 Herr ***16***, Unterlagen die vorliegen, seit ca 2008 keinen Kontakt, Bauleiter*

3 Verlangt wurden alle Firmenunterlagen. Vorgelegt wurden:

Firmenbuchauszug, Gewerbeschein,

Anmeldungen von Arbeiter, Steuernummer, Bescheid ATUNummer

Unbedenklichkeitsbescheinigung

*4 Herr ***16****

5 Unterlagen waren komplett

6 ist nie dazugekommen

7 Preise wurden vorgegeben..Ja/nein...so wie Nachunternehmer entschieden hat

*8 mit herrn ***16*** ...abnahme wurde von mir gemacht*

9 Pauschalleistungen..oder über Aufmaß

10 vor ort nie..so wie unterlagen vorhanden waren

11 nach der Abnahme auf der Baustelle-oder Überweisung

*Konto nummer ***50****

*12 Herr ***16****

*13 nein, da ich immer mit Herrn ***16*** zu tun hatte*

14 unterschiedlich

Betreffend Subunternehmer6 Personalleasing GmbH wurden folgende Unterlagen übermittelt:

- Firmenbuchauszug vom 11. September 2008, Geschäftsführer: ***88*** (BFG-Akt Bl. 630 verso f);
- Bescheinigung des Finanzamtes vom 18. September 2008, wonach fällige Abgabenforderungen gegenwärtig nicht bestünden (BFG-Akt Bl. 631 verso);
- Bescheid des Finanzamtes vom 8. Mai 2008 über die Erteilung der UID-Nummer (BFG-Akt Bl. 632);
- Mitteilung der Steuernummer durch das Finanzamt vom 8. Mai 2008 (BFG-Akt Bl. 632 verso);
- Unbedenklichkeitsbescheinigung der Wiener Gebietskrankenkasse vom 8. Mai 2008, wonach die Subunternehmer6 Personalleasing GmbH ihren Verpflichtungen zur Bezahlung der Sozialversicherungsbeiträge nachkomme, wobei allfällige Beitragsnachverrechnungen, die aufgrund von Beitragsprüfungen oder nachträglichen

Meldungen vorgenommen würden, von der Bescheinigung nicht erfasst seien (BFG-Akt, Bl. 633);

- Auszug aus dem Gewerberegister betreffend Überlassung von Arbeitskräften (BFG-Akt Bl. 633 verso);
- Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 15. September 2008 betreffend Gewerbeberechtigung der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH als Baumeister, gewerberechtlicher Geschäftsführer: Ing. ***24*** (BFG-Akt Bl. 634);
- SV-Anmeldungen folgender Arbeiter der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH: ***52*** ab 22. September 2008, ***53*** ab 22. September 2008, ***54*** ab 22. September 2008, ***55*** ab 22. September 2008, ***56*** ab 22. September 2008 (BFG-Akt Bl. 635 ff);
- Rechnung der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH an die Bf. vom 31. Oktober 2008 mit sechs Positionen für sechs Bauvorhaben (1070 Wien bzw. 1040 Wien bzw. 2 x 1100 Wien bzw. 1170 Wien bzw. 1010 Wien) um insgesamt 34.390,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH vom 31. Oktober 2008 (BFG-Akt Bl. 637 verso bis 638);
- Rechnung der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH an die Bf. vom 31. Oktober 2008 mit einer Position für ein Bauvorhaben in 1170 Wien, mit der Leistungsbeschreibung „*Fliesenleger- und Abdichtungsarbeiten wie Vor Ort besprochen*“ um 1.150,00 € samt diesbezüglicher Banküberweisung am 10. Dezember 2008 (BFG-Akt Bl. 638 verso bis 639);
- Rechnung der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH an die Bf. vom 28. November 2008 mit fünf Positionen betreffend vier Bauvorhaben (1030 Wien bzw. 2 x 1040 Wien bzw. 1010 Wien), zumeist mit der Formulierung „*wie vor Ort besprochen*“ über insgesamt 14.000,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH vom 28. November 2008 (BFG-Akt Bl. 639 verso bis 640);
- Rechnung der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH an die Bf. vom 31. Dezember 2008 mit einer Position für ein Bauvorhaben in 1120 Wien, mit der Leistungsbeschreibung „*Reparaturarbeiten wie vor Ort besprochen*“ um 3.882,00 € samt diesbezüglicher Banküberweisung am 23. Jänner 2009 (BFG-Akt Bl. 640 verso bis 641);
- Rechnung der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH an die Bf. vom 30. Dezember 2008 mit sieben Positionen betreffend sieben Bauvorhaben (1120 Wien bzw. 2514 Wienersdorf bzw. 2232 Deutsch Wagram bzw. 1180 Wien bzw. 1090 Wien bzw. 2 x 1120 Wien), mit der Leistungsbeschreibung „*Installationsarbeiten wie vor Ort besprochen*“ bzw. „*Trockenlegungsarbeiten*“ bzw. „*Tischlerarbeiten wie vor Ort besprochen*“ bzw. „*Malerarbeiten wie vor Ort besprochen*“ bzw. „*Reparaturarbeiten Saumrinne*“ bzw. „*Reparaturarbeiten Dacheindeckung*“ über insgesamt 20.250,00 €

samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH vom 30. Dezember 2008 (BFG-Akt Bl. 641 verso bis 642).

- Rechnung der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH an die Bf. vom 11. Dezember 2008 mit 15 Positionen (2 x 1100 Wien bzw. 1020 Wien bzw. 3 x 1210 Wien bzw. 2 x 1010 Wien bzw. 1160 Wien bzw. 1090 Wien bzw. 1020 Wien bzw. 1110 Wien bzw. 3 x 2000 Stockerau) über insgesamt 57.375,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH vom 11. Dezember 2008 (BFG-Akt Bl. 643 f).

7/2.6) Zum Fragebogen (siehe Abschnitt 7/1) betreffend Subunternehmer7 GmbH wurde auf die Fragen mit der angegebenen Nummer geantwortet (BFG-Akt Bl. 645 verso):

*1 Über Herr ***16****

*2 Herr ***16***, seit ca 2008 keinen Kontakt, Bauleiter*

3 Verlangt wurden alle Firmenunterlagen. Vorgelegt wurden:

Firmenbuchauszug, Gewerbeschein,

Unbedenklichkeitsbescheinigung, Anmeldung

*4 Herr ***16****

5 Unterlagen waren komplett

6 ist nie dazu gekommen

7 Preise wurden vorgegeben...Ja/nein...so wie Nachunternehmer entschieden hat

*8 mit herrn ***16*** ...abnahme wurde von mir gemacht*

9 Pauschalleistungen..oder über Aufmaß

10 vor ort nie..so wie unterlagen vorhanden waren

11 nach der Abnahme auf der Baustelle

*12 Herr ***16****

*13 nein, da ich immer mit Herrn ***16*** zu tun hatte*

14 unterschiedlich

Betreffend Subunternehmer7 GmbH wurden folgende Unterlagen übermittelt:

- SV-Anmeldung des ***80*** als Arbeiter der Subunternehmer7 GmbH von 22. September bis 2. Dezember 2008 (BFG-Akt Bl. 646 verso ff);
- Firmenbuchauszug vom 29. September 2008, Geschäftsführer: ***108*** (BFG-Akt Bl. 656 verso f);
- Bescheinigung des Finanzamtes vom 6. Oktober 2008, wonach fällige Abgabeforderungen gegenwärtig nicht bestünden (BFG-Akt Bl. 657 verso);
- Unbedenklichkeitsbescheinigung der Wiener Gebietskrankenkasse vom 6. Oktober 2008, wonach die Subunternehmer7 GmbH ihren Verpflichtungen zur Bezahlung der Sozialversicherungsbeiträge nachkomme, wobei allfällige Beitragsnachverrechnungen, die aufgrund von Beitragsprüfungen oder nachträglichen Meldungen vorgenommen würden, von der Bescheinigung nicht erfasst seien (BFG-Akt, Bl. 658);

- Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 30. September 2008 betreffend Gewerbeberechtigung der Subunternehmer7 GmbH als Baumeister, gewerberechtlicher Geschäftsführer: Ing. ***24*** (BFG-Akt Bl. 658 verso f);
- Rechnung der Subunternehmer7 GmbH an die Bf. vom 11. September 2008 mit acht Positionen für acht Bauvorhaben (1030 Wien bzw. 3 x 1040 Wien bzw. 1130 Wien bzw. 1120 Wien bzw. 2 x 1090 Wien), zumeist mit der Formulierung „wie vor Ort besprochen“ über insgesamt 17.320,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer7 GmbH vom 11. September 2008 (BFG-Akt Bl. 659 verso bis 660);
- Rechnung der Subunternehmer7 GmbH an die Bf. vom 30. September 2008 für zwei Bauvorhaben (1020 Wien bzw. 1040 Wien), einerseits „wie vor Ort besprochen“ mit Aufgliederung in fünf Positionen („Installationsarbeiten“ bzw. „Elektrikerarbeiten“ bzw. „Maler- Anstreicherarbeiten“ bzw. „Fliesenlegerarbeiten“ bzw. „Tischlerarbeiten“) und andererseits mit einer Position („Fliesenlegerarbeiten wie vor Ort besprochen“) über insgesamt 14.150,00 € samt diesbezüglicher Kassa-Eingangs-Bestätigung der Subunternehmer7 GmbH vom 30. September 2008 (BFG-Akt Bl. 661).

7/2.7) Zum Fragebogen (siehe Abschnitt 7/1) betreffend Subunternehmer8 S.R.L. wurde auf die Fragen mit der angegebenen Nummer geantwortet (BFG-Akt Bl. 501):

1 Bahnhof Wien³² bei unseren Arbeiten Kassenbereich-Tafik

*2 Frau ***32***, kein Kontakt, Geschäftsführerin*

3 Handelsregister, Gewerbeschein und Gründungsurkunde

*4 Frau ***32****

*5 www.***.eu Papiere von Ihrer Subfirma wurden mir versprochen
oftmalige Urgenz*

6 war nie dort

7 Preise wurden vorgegeben...Ja/nein...so wie Nachunternehmer entschieden hat

*8 Mit Frau ***32****

9 Pauschalleistungen..oder über Aufmaß

10 Sind nicht die Arbeiter meines Unternehmens sondern die des Subunternehmers

*11 Von mir persönlich mit Frau ***32****

*12 Mit Frau ***32****

13 nein

14 unterschiedlich

*15 www.***.eu*

16 Sind nicht die Arbeiter meines Unternehmens sondern die des Subunternehmers

17 Sind nicht die Arbeiter meines Unternehmens sondern die des Subunternehmers

18 Sind nicht die Arbeiter meines Unternehmens sondern die des Subunternehmers

19 Sind nicht die Arbeiter meines Unternehmens sondern die des Subunternehmers

*20 Frau ***32****

21 war unterschiedlich

22 Abnahme und Bezahlung erfolgte mit meinen Subunternehmer

23 Durch meinen Subunternehmer

Betreffend Subunternehmer8 S.R.L. wurden folgende Unterlagen übermittelt:

- Eintragungszertifikat des Handelsregisteramtes beim Gericht Călărași vom 3. Oktober 2008 und dessen beglaubigte Übersetzung aus dem Rumänischen vom 21. Oktober 2008 (BFG-Akt Bl. 502);
- Feststellungszertifikat des Handelsregisteramtes beim Gericht Călărași vom 1./3. Oktober 2008 und dessen beglaubigte Übersetzung aus dem Rumänischen vom 21. Oktober 2008 (BFG-Akt Bl. 503 f);
- Gründungsurkunde und deren beglaubigte Übersetzung vom 13. November 2012 (BFG-Akt Bl. 504 ff);
- (weiteres) Feststellungszertifikat des Handelsregisteramtes beim Gericht Călărași vom 1./3. Oktober 2008 und dessen beglaubigte Übersetzung vom 21. Oktober 2008 (BFG-Akt Bl. 509 f);
- Beschluss zur Verhandlung vom 30.9.2008 am Gericht Călărași über die Eintragung der Gesellschaft (BFG-Akt Bl. 510 ff);
- Rechnung der (inoffizieller Namenszusatz) Subunternehmer8 S.R.L. vom 2. März 2009 betreffend Bauvorhaben ***33*** Verwaltunggebäude A-1100 Wien, „Sanierungsarbeiten wie vor Ort besprochen“ „Pauschal“ über 22.000,00 € mit Barzahlungsbestätigung (BFG-Akt Bl. 514);
- Rechnung der Subunternehmer8 S.R.L. vom 31. März 2009 mit vier Positionen betreffend vier Bauvorhaben (1030 Wien bzw. 1210 Wien bzw. 1170 Wien bzw. 1010 Wien) mit Formulierungen „wie vor Ort besprochen“ bzw. „Pauschal“ über insgesamt 18.910,00 € mit Barzahlungsbestätigung (BFG-Akt Bl. 515);
- Rechnung der Subunternehmer8 S.R.L. vom 30. April 2009 mit sechs Positionen betreffend sechs Bauvorhaben (1030 Wien bzw. 1010 Wien bzw. 1110 Wien bzw. 1010 Wien bzw. 1090 Wien bzw. 1100 Wien) mit Formulierung „Mündliche Bestellung vom ...“ bzw. „wie vor Ort besprochen“ bzw. „wie am 10.03.2009 besprochen“ bzw. „Pauschal“ über insgesamt 24.900,00 € mit Barzahlungsbestätigung (BFG-Akt Bl. 516 f);
- Rechnung der Subunternehmer8 S.R.L. vom 18. Juli 2009 mit acht Positionen betreffend acht Bauvorhaben (1170 Wien bzw. 1210 Wien bzw. 1180 Wien bzw. 1170 Wien bzw. 1060 Wien bzw. 1180 Wien bzw. 1010 Wien bzw. 1100 Wien) mit Formulierungen „wie vor Ort besprochen“ bzw. „Pauschal“ über insgesamt 17.400,00 € mit Barzahlungsbestätigung (BFG-Akt Bl. 517 verso bis 518);
- Rechnung der Subunternehmer8 S.R.L. vom 31. Juli 2009 mit drei Positionen betreffend zwei Bauvorhaben (2513 Möllersdorf bzw. 1210 Wien) mit jeweiliger Formulierung „Pauschal“ über insgesamt 9.500,00 € mit Barzahlungsbestätigung (BFG-Akt Bl. 519).

7/2.8) Zum Fragebogen (siehe Abschnitt 7/1) betreffend Subunternehmer9 Baugesellschaft mbH wurde auf die Fragen mit der angegebenen Nummer geantwortet:

1 Herr ***34*** ****Straße*** in Pizzeria*

2 ***34***

3 *Firmenunterlagen, Gewerbe, Anmeldungen der Leute, Finanzamtbescheinigung*

4 ***34***

5 *Laut Unterlagen die mir vorgelegt wurden*

6 *nein*

7 *Preise wurden vorgegeben..Ja/nein...so wie Nachunternehmer entschieden hat*

8 *mit Herrn ***34***, „abnahme immer von mir*

9 *Pauschalleistungen..oder über Aufmaß*

10 *vor ort nie..so wie unterlagen vorhanden waren*

11 *nach der Abnahme auf der Baustelle*

12 ***34***

13 *nein*

14 *unterschiedlich*

15 *laut mir vorliegenden Unterlagen*

16 *Anmeldungen der Leute*

17 *Laut Anmeldung*

18 *Sind nicht die Arbeiter meines Unternehmens sondern die des Subunternehmers*

19 *Sind nicht die Arbeiter meines Unternehmens sondern die des Subunternehmers*

20 Herr ***34***

21 *unterschiedlich*

22 *Abnahme und Bezahlung erfolgte mit meinem Subunternehmer*

23 *Durch meinem Subunternehmer*

Betreffend Subunternehmer9 Baugesellschaft mbH wurden folgende Unterlagen übermittelt:

- Ausdruck vom 21. Juli 2009 aus dem Handelsregister Abteilung B des Amtsgerichtes Charlottenburg, Geschäftsführer: ***35*** (BFG-Akt Bl. 529 f);
- Bestätigung der Zusatzversorgungskasse des Baugewerbes AG vom 26. Mai 2008, wonach die Subunternehmer9 Baugesellschaft mbH, ***104***, bis 26. Mai 2008 nach den dort vorliegenden Unterlagen ihrer Verpflichtung zur Zahlung der Sozialkassenbeiträge sowie der Winterbeschäftigungs-Umlage nachgekommen sei (BFG-Akt Bl. 531);
- Bescheinigung des Finanzamtes für Körperschaften III in Berlin vom 11. Juni 2008, wonach die Subunternehmer9 Baugesellschaft mbH, ***89***, PLZ Berlin, für USt, GewSt, LSt (Arbeitgeber) und KSt geführt werde, keine Steuerrückstände habe und die Steuererklärungen nicht vorlägen (BFG-Akt Bl. 531 verso bis 532, 537);

- Mitgliedsbescheinigung der AOK Berlin an die Subunternehmer9 GmbH, ***104***, vom 27. August 2007, wonach Herr ***105*** ab 1. August 2007 Mitglied der AOK Berlin sei (BFG-Akt Bl. 532 verso);
- Mitgliedsbescheinigung der AOK Niedersachsen an die Subunternehmer9 GmbH, ***104***, vom 30. Oktober 2007, wonach Herr ***86*** ab 3. September 2007 Mitglied der AOK Niedersachsen sei (BFG-Akt Bl. 536);
- Mitgliedsbescheinigung der AOK Niedersachsen an die Subunternehmer9 GmbH, ***104***, vom 30. Oktober 2007, wonach Herr ***85*** ab 3. September 2007 Mitglied der AOK Niedersachsen sei (BFG-Akt Bl. 536 verso);
- Auszug aus dem Gewerberegister;
- Unbedenklichkeitsbescheinigung der DAK (Deutsche Angestellten-Krankenkasse) vom 29. Mai 2008 an die Subunternehmer9 Baugesellschaft mbH, wonach diese die nachgewiesenen Beiträge bislang ordnungsgemäß entrichtet habe; Beitragsrückstände bestünden zurzeit nicht (BFG-Akt Bl. 539).

7/2.9) Zum Fragebogen (siehe Abschnitt 7/1) betreffend Subunternehmer1 S.R.L. wurde auf die Fragen mit der angegebenen Nummer geantwortet (BFG-Akt Bl. 550 verso):

1 Am Baumarkt in der ***Straße***

2 Herr ***36*** und Herr ***37***;keinen Kontakt mehr,Bauleiter

3 Verlangt wurden alle und sind mir auch übergeben worden(Übersetzung vorhanden)

4 Herr ***36***

5 www.***.eu/mobil/firma/soladad-srl

6 ist nie dazugekommen

7 Preise wurden vorgegeben..Ja/nein...so wie Nachunternehmer entschieden hat

8 Mit Herrn ***36***,Abnahme habe ich gemacht

9 Pauschalleistungen..oder über Aufmaß

10 Sind nicht die Arbeiter meines Unternehmens sondern die des Subunternehmers

11 nach der Abnahme auf der Baustelle,ab und zu auch im Büro bei mir

12 Herrn ***36***

13 Nein

14 unterschiedlich

15 www.***.eu/mobil/firma/soladad-srl

16 es sind nicht Arbeiter meines Unternehmens.Habe daher eine Subfirma mit den Leistungen beauftragt.

17 Sind nicht die Arbeiter meines Unternehmens sondern die des Subunternehmers

18 Sind nicht die Arbeiter meines Unternehmens sondern die des Subunternehmers

19 Sind nicht die Arbeiter meines Unternehmens sondern die des Subunternehmers

20 Herr ***36***

21 unterschiedlich

22 Abnahme und Bezahlung erfolgte mit meinen Subunternehmer

23 Durch meinen Subunternehmer

Betreffend Subunternehmer1 S.R.L. wurden folgende Unterlagen übermittelt:

- Dienstleistungsvertrag Nr. 003/2010/aus 2010, abgeschlossen zwischen der Handelsgesellschaft Subunternehmer1 S.R.L., vertreten durch Vorname36 ***36***, als Leistungserbringerin und der Bf. als Leistungsempfängerin, sowie dessen beglaubigte Übersetzung vom 13. November 2012 aus der rumänischen Sprache (BFG-Akt Bl. 551 verso bis 554), worin im Abschnitt „2. Vertragsgegenstand und –preis“ steht:
*„2.1. - Der Leistungserbringer verpflichtet sich, Bauleistungen sowie Innen- und Außenausstattungen zu liefern.
 2.2. - Der Leistungsempfänger verpflichtet sich, dem Leistungserbringer den für die Erfüllung des Dienstleistungsvertrages vereinbarten Preis zu bezahlen.
 2.3. - Der für die Erfüllung des Dienstleistungsvertrages vereinbarte Preis ist vom Leistungsempfänger an den Leistungserbringer in EURO zu bezahlen.“*
- Zertifikat des Handelsregisteramtes beim Gericht Caraş-Severin vom 6. Juni 2008 über die Eintragung von Anmerkungen samt dessen beglaubigter Übersetzung aus der rumänischen Sprache vom 13. November 2012 (BFG-Akt Bl. 554 verso f);
- Feststellungszertifikat des Handelsregisteramtes beim Gericht Caraş-Severin vom 6. Juni 2008 samt dessen beglaubigter Übersetzung aus der rumänischen Sprache vom 13. November 2012 (BFG-Akt Bl. 555 verso f);
- Eintragungszertifikat des Handelsregisteramtes beim Gericht Caraş-Severin aus 2005 samt beglaubigter Übersetzung aus der rumänischen Sprache vom 13. November 2012 (BFG-Akt Bl. 556 verso f);
- Einzelarbeitsvertrag, abgeschlossen zwischen der Subunternehmer1 S.R.L. und dem Arbeitnehmer ***37*** aus 2010 samt beglaubigter Übersetzung aus der rumänischen Sprache vom 13. November 2012 (BFG-Akt Bl. 557 verso bis 560);
- Kopie aus Reisepass des Vorname36 ***36*** (BFG-Akt Bl. 561).

7/3)

Zum Vorhalt vom 31.10.2012 gab es seitens der Bf. eine zweite Beantwortung vom 16.5.2013 (BFG-Akt Bl. 678 bis 697):

7/3.1) Zu dem streitgegenständlichen Subunternehmen Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH wurde auf die angegebenen Fragen des Vorhaltes geantwortet (BFG-Akt Bl. 679):

1. *Da ich Herrn ***16*** schon von seiner Beschäftigung bei der Firma Subunternehmer4 GmbH kannte und er mir nur mitteilte, dass er wieder bei einer anderen Firma arbeitet, ist der Kontakt sozusagen durch ihn zustande gekommen. Ich war sozusagen sein Einstieg bei den jeweiligen Gesellschaften – sein Kundenstock*

2. - Mein Ansprechpartner war allein Herr ***16***, den genauen Namen und die Adresse kannte ich nicht. Die Tel Nr. hatte ich damals von ihm erhalten und in mein Handy gespeichert. Leider hatte ich diese in der Zwischenzeit gelöscht. In der Zeit, wo wir zusammenarbeiteten, hatte er immer dieselbe Telefonnummer.
 - Da ich die Tel Nr. schon gelöscht habe (letzter Kontakt 12/2008!), kann ich ***16*** nicht mehr erreichen, obwohl ich bei einer Befragung von ***16*** nichts zu befürchten hätte. Eventuell wäre eine Kontaktherstellung durch den von mir durch Zufall wieder getroffenen Mitarbeiter bei der Subunternehmer3 GmbH, Subunternehmer5 GmbH u. subUnternehmer2 GmbH, Herr ***31*** VersNr: ***57***; Tel: ***58***; 1120; ***59***) möglich.
 - Er war der Bauleiter. Ich besprach mit ihm die Tätigkeiten und er machte mit mir die Abnahme. Er war fachlich äußerst versiert. Ich sah keinen Grund, seine Stellung und Qualifikation in Frage zu stellen.
3. Unterlagen, die ich von der Firma per Post erhalten habe:
 - Begleitbrief vom 19.10.2007 samt Kuvert-Poststempel
 - Firmenbuchauszug vom 5.9.2007
 - Ausweiskopie des Geschäftsführers Herrn ***22***
 - Meldebestätigung des Geschäftsführers ***22***
 - Mitteilung über Bekanntgabe der Steuernummer vom FA in Innsbruck (13.5.2007)
 - Mitteilung über Bekanntgabe UID-Nummer vom FA in Innsbruck (13.5.2007)
 - Unbedenklichkeitsbescheinigung vom Finanzamt vom 24.8.2007
 - Unbedenklichkeitsbescheinigung von der GKK vom 27.8.2007
 - Bestätigung von der MA 63 Betreffend Ausübung „Baumeister“ vom 28.3.2007
 - Bescheid Magistrat betreffend Standortverlegung vom 24.7.2007
 - Begleitbrief vom 20.2.2008 - Anmeldungen der Mitarbeiter
 - Anmeldebestätigungen vom 12.9.2007 von
 - ***60***
 - ***61***
 - ***62***
 - ***63***
 - ***64***
 - Anmeldebestätigung vom 17.10.2007 von – ***65***
4. Siehe Pkt 3. Die Unterlagen wurden mir per Post in 2 Tranchen geschickt.
5. Da ich Herrn ***16*** schon von der Firma Subunternehmer4 GmbH kannte und mit seiner Leistungsqualität zufrieden war, prüfte ich nur die Unterschrift des Geschäftsführers und die Adresse (ob mit Firmenbuch ident).

6. *Nein, Ich war nie am Standort des Subunternehmers, da ich durch die Meldung des Geschäftsführers an dieser Adresse keinen Zweifel daran hegte, dass die Adresse nicht stimmen könnte. Es ist in unserem Geschäft üblich, sich schon aus Zeitgründen direkt auf der jeweiligen Baustelle zu treffen. Da die Subunternehmer ja den Auftrag wollten, richtete sich der Treffpunkt immer nach meinen Wünschen - somit Baustelle.*
7. *Ich habe einen bestimmten „Leistungskatalog“, mit dem ich die jeweilige Baustelle kalkuliert hatte. Dies geschah aber immer schon automatisch. Schon bei der Auftragsübernahme vom Kunden durch mich wusste ich, zu welchem Preis diese Leistung am Markt erhaltbar ist.
Schriftliche Kalkulationen gegenüber meinen Lieferanten gab es nie - ich habe auch keine vom Subunternehmer angefordert. Wozu auch - ich weiß genau was die Leistung wert ist.*
8. *Die Leistung wurde während der Zeit nicht regelmäßig von mir kontrolliert. Die Leistung (das Werk) kontrollierte ich bei der Abnahme. Da die Abrechnungen der Leistungen in Pauschalen erfolgte, war kein Anlass für die Prüfung der Stundenlisten usw. - Bitte zu beachten, dass es sich fast ausschließlich um Kleinbaustellen handelte.*
9. *Es wurde immer pauschal oder Aufmaß abgerechnet. Die Stundenkontrolle war somit nicht erforderlich.*
10. *Nein, da ich einige der Anmeldungen übermittelt bekommen hatte, kam ich nicht auf die Idee, die Geschäftsaufgaben meiner Mitbewerber zu kontrollieren. Die Subunternehmer sind selbständige Unternehmer, denen ich zugetraut hatte, alles gesetzlich Erforderliche zu erledigen.*
11. *Bezahlung der Honorare erfolgte immer von mir persönlich in bar. Das Geld hatte immer Herr ***16*** entgegengenommen. Bei der Abnahme der Baustellen hatte er die Rechnungen mit und die Zahlungsbestätigung mit Unterschrift des Geschäftsführers. Gab es Reklamationen, dann wurde das Geld nicht übergeben und es gab einen neuen Termin nach Ausbesserung meiner Beanstandungen. Die Übergabe des Geldes fand erst nach Fertigstellung des Werkes statt. Ich erhielt im Gegenzug die Zahlungsbestätigung mit der Unterschrift des Geschäftsführers.*
12. *An Herrn ***16****
13. *Nein, da ich Herrn ***16*** schon von vorher kannte und die Zahlungsbestätigungen vom Geschäftsführer unterzeichnet waren, hatte ich keinen Grund, an seiner Inkassoberechtigung zu zweifeln, zumal ich keine Mahnungen der Firma subUnternehmer2 GmbH erhalten habe (Wäre doch sicher gekommen, wenn er das*

Geld nicht weitergeleitet hätte!) Dem äußeren Anschein nach war er der ordentliche Vertreter der Gesellschaft.

14. Das Material kam größtenteils von der Firma selbst. Ich stellte meist nur Spezialmaterial bei. Dies wurde in der Pauschalberechnung natürlich berücksichtigt.

7/3.2) Zu dem streitgegenständlichen Subunternehmen Subunternehmer3 ***14*** GmbH wurde auf die angegebenen Fragen des Vorhaltes geantwortet (BFG-Akt Bl. 680):

1. *Da ich Herrn ***16*** schon von seiner Beschäftigung bei der Firma Subunternehmer4 GmbH kannte und er mir nur mitteilte, dass er wieder bei einer anderen Firma arbeitet, ist der Kontakt sozusagen durch Ihn zustande gekommen. Ich war sozusagen sein Einstieg bei den jeweiligen Gesellschaften – sein Kundenstock*
2. *- Mein Ansprechpartner war allein Herr ***16***, den genauen Namen und die Adresse kannte ich nicht. Die Tel Nr. hatte ich damals von Ihm erhalten und in mein Handy gespeichert. Leider hatte ich diese in der Zwischenzeit gelöscht. In der Zeit, wo wir zusammenarbeiteten, hatte er immer dieselbe Telefonnummer.*
*- Da ich die Tel Nr. schon gelöscht habe (letzter Kontakt 12/2008!), kann ich ***16*** nicht mehr erreichen, obwohl ich bei einer Befragung von ***16*** nichts zu befürchten hätte. Eventuell wäre eine Kontaktherstellung durch den von mir durch Zufall wieder getroffenen Mitarbeiter bei der Subunternehmer3 GmbH, Subunternehmer5 GmbH u. subUnternehmer2 GmbH, Herr ***31*** VersNr: ***57***; Tel: ***58***; 1120; ***59****) möglich.*
- Er war der Bauleiter. Ich besprach mit Ihm die Tätigkeiten und er machte mit mir die Abnahme. Er war fachlich äußerst versiert. Ich sah keinen Grund, seine Stellung und Qualifikation in Frage zu stellen.
3. *Unterlagen, die ich direkt von ***16*** erhalten habe:*
 - Firmenbuchauszug vom 8.3.2007*
 - Ausweiskopie des Geschäftsführers Herrn **38***
 - Meldebestätigung des Geschäftsführers **38***
 - Visitenkarte von *38**
 - Bestätigung von der MA 63 Betreffend Ausübung „Baumeister“ vom 08.09.2006*
 - Anmeldebestätigungen vom 14.5.2007 von*
 - ***60****
 - ***61****
 - ***62****
 - ***63****
 - Anmeldebestätigungen vom 15.05.2007 von*
 - ***66****
 - ***67****

- ***68***

- ***69***

4. *Siehe Pkt 3. Die Unterlagen wurden von Herrn ***16*** überreicht.*
5. *Da ich Herrn ***16*** schon von der Firma Subunternehmer4 GmbH kannte und mit seiner Leistungsqualität zufrieden war, prüfte ich nur die Unterschrift des Geschäftsführers und die Adresse (ob mit Firmenbuch ident).*
6. *Nein, Ich war nie am Standort des Subunternehmers. Ich hatte durch die offiziellen Papiere (Firmenbuchauszug) keinen Zweifel daran, dass es diese Standorte nicht geben könnte. Es ist in unserem Geschäft üblich, sich schon aus Zeitgründen direkt auf der jeweiligen Baustelle zu treffen. Da die Subunternehmer ja den Auftrag wollten, richtete sich der Treffpunkt immer nach meinen Wünschen - somit Baustelle.*
7. *Ich habe einen bestimmten „Leistungskatalog“, mit dem ich die jeweilige Baustelle kalkuliert hatte. Dies geschah aber immer schon automatisch. Schon bei der Auftragsübernahme vom Kunden durch mich wusste ich, zu welchem Preis diese Leistung am Markt erhaltbar ist.
Schriftliche Kalkulationen gegenüber meinen Lieferanten gab es nie - ich habe auch keine vom Subunternehmer angefordert. Wozu auch - ich weiß genau was die Leistung wert ist.*
8. *Die Leistung wurde während der Zeit nicht regelmäßig von mir kontrolliert. Die Leistung (das Werk) kontrollierte ich bei der Abnahme. Da die Abrechnungen der Leistungen in Pauschalen erfolgte, war kein Anlass für die Prüfung der Stundenlisten usw. - Bitte zu beachten, dass es sich fast ausschließlich um Kleinbaustellen handelte!*
9. *Es wurde immer pauschal oder Aufmaß abgerechnet. Die Stundenkontrolle war somit nicht erforderlich.*
10. *Nein, da ich einige der Anmeldungen übermittelt bekommen hatte, kam ich nicht auf die Idee, die Geschäftsaufgaben meiner Mitbewerber zu kontrollieren. Die Subunternehmer sind selbständige Unternehmer, denen ich zugetraut hatte, alles gesetzlich Erforderliche zu erledigen.*
11. *Bezahlung der Honorare erfolgte immer von mir persönlich in bar. Das Geld hatte immer Herr ***16*** entgegengenommen. Bei der Abnahme der Baustellen hatte er die Rechnungen mit und die Zahlungsbestätigung mit Unterschrift des Geschäftsführers. Gab es Reklamationen, dann wurde das Geld nicht übergeben und es gab einen neuen Termin nach Ausbesserung meiner Beanstandungen. Die Übergabe des Geldes fand erst nach Fertigstellung des Werkes statt. Ich erhielt im Gegenzug die Zahlungsbestätigung mit der Unterschrift des Geschäftsführers.*

12. An Herrn ***16***

13. *Nein, da ich Herrn ***16*** schon von vorher kannte und die Zahlungsbestätigungen vom Geschäftsführer unterzeichnet waren, hatte ich keinen Grund, an seiner Inkassoberechtigung zu zweifeln, zumal ich keine Mahnungen der Firma Subunternehmer3 GmbH erhalten habe (Wäre doch sicher gekommen, wenn er das Geld nicht weitergeleitet hätte!) Dem äußeren Anschein nach war er der ordentliche Vertreter der Gesellschaft.*

14. *Das Material kam größtenteils von der Firma selbst. Ich stellte meist nur Spezialmaterial bei. Dies wurde in der Pauschalberechnung natürlich berücksichtigt.*

7/3.3) Zu dem streitgegenständlichen Subunternehmen Subunternehmer4 HandelsgmbH wurde auf die angegebenen Fragen des Vorhaltes geantwortet (BFG-Akt Bl. 681):

1. *Ich hatte einen Auftrag von der HV ***70*** bekommen und begann mit den Fassadenarbeiten in der ***43***. Bei einer Baustellenbesprechung vor Ort kam ein Mann, namens ***16*** (Langform) in den Innenhof und fragte wer hier der zuständige Bauleiter oder Chef ist. Ich stellte mich vor und Herr ***16*** hat gefragt ob ich andere Baustellen habe und eventuell eine Firma für auszuführende Arbeiten benötige. Ich fragte ihn, ob das Personal und alle erforderlichen Firmenzulassungen vorhanden seien. Er bejahte diese Fragen. Wir tauschten die Kontakte (Tel Nr.) aus und er blieb noch eine Weile auf der Baustelle und schaute die Leistungen an. Als bei mir der Bedarf gekommen war, habe ich Herrn ***16*** kontaktiert und ich schaute mir die Baustelle vor Ort mit ihm an. Ich fragte ihm welche Tätigkeit er in der Firma Subunternehmer4 GmbH überhaupt anbietet und ob er Auftragsvergaben abwickeln darf. Er sagte, er ist Bauleiter in der Firma und hat die Befugnisse Aufträge und die finanzielle Abrechnung für die Firma abzuwickeln.*
2. *- Mein Ansprechpartner war allein Herr ***16***, den genauen Namen und die Adresse kannte ich nicht. Die Tel Nr. hatte ich damals von ihm erhalten und in mein Handy gespeichert. Leider hatte ich diese in der Zwischenzeit gelöscht. In der Zeit, wo wir zusammenarbeiteten, hatte er immer dieselbe Telefonnummer.*
*- Da ich die Tel Nr. schon gelöscht habe (letzter Kontakt 12/2008!), kann ich ***16*** nicht mehr erreichen, obwohl ich bei einer Befragung von ***16*** nichts zu befürchten hätte. Eventuell wäre eine Kontaktherstellung durch den von mir durch Zufall wieder getroffenen Mitarbeiter bei der Subunternehmer3 GmbH, Subunternehmer5 GmbH u. subUnternehmer2 GmbH, Herr ***31*** VersNr: ***57***; Tel: ***58***; 1120; ***59***) möglich.*
- Er war der Bauleiter. Ich besprach mit ihm die Tätigkeiten und er machte mit mir die Abnahme. Er war fachlich äußerst versiert. Ich sah keinen Grund, seine Stellung und Qualifikation in Frage zu stellen.

3. *Unterlagen, die ich direkt von ***16*** erhalten habe: Ich habe die notwendigen Unterlagen erhalten, da Herr ***16*** sonst keinen Auftrag von mir bekommen hätte. Beim Wechsel zu seinem neuen Arbeitgeber kannte er das Procedere auch schon und ich bekam schon beim Einstieg die geforderten Unterlagen, insbesondere die Anmeldungen der Mitarbeiter.*
4. *Siehe Pkt. 3. Die Unterlagen wurden mir von Herrn ***16*** übergeben - Leider habe ich aus Unachtsamkeit auf die Aufbewahrung dieser Unterlagen nicht geachtet und kann sie trotz intensiver Suche nicht finden. Ich erkläre aber ausdrücklich, dass ich die Unterlagen, sollten sie noch gefunden werden, umgehend dem Finanzamt nachzureichen.*
5. *Bei der ersten Baustelle hatte ich mich einige Male in der Woche mit Herrn ***16*** getroffen um die Bauausführung zu kontrollieren und vor Ort die Qualität der Bauausführung und Bauzeitplanung zu erörtern. Die Arbeiten sind zu meiner vollen Zufriedenheit ausgeführt worden. Bei Mängel oder falschen Ausführungen wurden diese ordnungsgemäß ausgebessert. Ich hatte keinen Grund, die Qualifizierung der Bauleitung zu hinterfragen.*
6. *Nein, Ich war nie am Standort des Subunternehmers. Ich hatte mit keiner Sekunde den Gedanken, dass die Angaben, welche mir gemacht wurden, in Zweifel zu ziehen. Es ist in unserem Geschäft üblich, sich schon aus Zeitgründen direkt auf der jeweiligen Baustelle zu treffen. Da die Subunternehmer ja den Auftrag wollten, richtete sich der Treffpunkt immer nach meinen Wünschen – somit Baustelle.*
7. *Ich habe einen bestimmten „Leistungskatalog“, mit dem ich die jeweilige Baustelle kalkuliert hatte. Dies geschah aber immer schon automatisch. Schon bei der Auftragsübernahme vom Kunden durch mich, wusste ich, zu welchem Preis diese Leistung am Markt erhaltbar ist.
Schriftliche Kalkulationen gegenüber meinen Lieferanten gab es nie - ich habe auch keine vom Subunternehmer angefordert. Wozu auch - ich weiß genau was die Leistung wert ist.*
8. *Die Leistung wurde während der Zeit nicht regelmäßig von mir kontrolliert. Die Leistung (das Werk) kontrollierte ich bei der Abnahme. Da die Abrechnungen der Leistungen in Pauschalen erfolgte, war kein Anlass für die Prüfung der Stundenlisten usw. - Bitte zu beachten, dass es sich fast ausschließlich um Kleinbaustellen handelte!*
9. *Es wurde immer pauschal oder Aufmaß abgerechnet. Die Stundenkontrolle war somit nicht erforderlich.*

10. *Nein, ich kam nicht auf die Idee, die Geschäftsaufgaben meiner Mitbewerber zu kontrollieren. Die Subunternehmer sind selbständige Unternehmer, denen ich zugetraut hatte, alles gesetzlich Erforderliche zu erledigen.*
11. *Die Bezahlung der Honorare erfolgte immer von mir persönlich in bar. Das Geld hatte immer Herr ***16*** entgegengenommen. Bei der Abnahme der Baustellen hatte er die Rechnungen mit und die Zahlungsbestätigung mit Unterschrift des Geschäftsführers. Gab es Reklamationen, dann wurde das Geld nicht übergeben und es gab einen neuen Termin nach Ausbesserung meiner Beanstandungen. Die Übergabe des Geldes fand erst nach Fertigstellung des Werkes statt. Ich erhielt im Gegenzug die Zahlungsbestätigung mit der Unterschrift des Geschäftsführers.*
12. *Da die Zahlungsbestätigungen vom Geschäftsführer unterzeichnet waren, hatte ich keinen Grund, an seiner Inkassoberechtigung zu zweifeln, auch wenn es die erste Baustelle war, bei der ich mit ***16*** zusammengearbeitet habe.*
13. *Ich hatte ich keinen Grund, an seiner Inkassoberechtigung zu zweifeln, wozu kommt, dass ich keine Mahnungen der Firma Subunternehmer4 GmbH erhalten habe (Wäre doch sicher gekommen, wenn er das Geld nicht weitergeleitet hätte!) Dem äußeren Anschein nach war er der ordentliche Vertreter der Gesellschaft.*
14. *Das Material kam größtenteils von der Firma selbst. Ich stellte meist nur Spezialmaterial bei. Dies wurde in der Pauschalberechnung natürlich berücksichtigt.*

7/3.4) Zu dem streitgegenständlichen Subunternehmen Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH wurde auf die angegebenen Fragen des Vorhaltes geantwortet (BFG-Akt Bl. 682):

1. *Da ich Herrn ***16*** schon von seiner Beschäftigung bei der Firma Subunternehmer4 GmbH kannte und er mir nur mitteilte, dass er wieder bei einer anderen Firma arbeitet, ist der Kontakt sozusagen durch Ihn zustande gekommen. Ich war sozusagen sein Einstieg bei den jeweiligen Gesellschaften – sein Kundenstock*
2. *- Mein Ansprechpartner war allein Herr ***16***, den genauen Namen und die Adresse kannte ich nicht. Die Tel Nr. hatte ich damals von Ihm erhalten und in mein Handy gespeichert. Leider hatte ich diese in der Zwischenzeit gelöscht. In der Zeit, wo wir zusammenarbeiteten, hatte er immer dieselbe Telefonnummer.
- Da ich die Tel Nr. schon gelöscht habe (letzter Kontakt 12/2008!), kann ich ***16*** nicht mehr erreichen, obwohl ich bei einer Befragung von ***16*** nichts zu befürchten hätte. Eventuell wäre eine Kontaktherstellung durch den von mir durch Zufall wieder getroffenen Mitarbeiter bei der Subunternehmer3 GmbH, Subunternehmer5 GmbH u. subUnternehmer2 GmbH, Herr ***31***; VersNr: ***57***; Tel: ***58***; 1120;*

59) möglich.

- Er war der Bauleiter. Ich besprach mit Ihm die Tätigkeiten und er machte mit mir die Abnahme. Er war fachlich äußerst versiert. Ich sah keinen Grund, seine Stellung und Qualifikation in Frage zu stellen.

3. Unterlagen, die ich direkt von Herrn Herr20Vorname Herr20Nachname in Anwesenheit von Herrn ***16*** erhalten habe:

- Firmenbuchauszug vom 20.12.2007
- Visitenkarte von Herrn Herr20Vorname Herr20Nachname* - „Inhaber“
- Bestätigung von der MA 63 betreffend Ausübung „Baumeister“ vom 20.12.2007
- Unbedenklichkeitsbescheinigung vom Finanzamt vom 07.01.2008
- Unbedenklichkeitsbescheinigung von der GKK vom 07.01.2008
- Mitteilung über Bekanntgabe der Steuernummer vom FA 07 (10.09.2007)
- Mitteilung über Bekanntgabe UID-Nummer vom FA 07 (11.9.2007)
- Anmeldebestätigungen vom 19.02.2008 von
 - ***71***
 - ***72***
 - ***73***
- Anmeldebestätigungen vom 21.02.2008 von
 - ***74***
- Anmeldebestätigungen vom 22.02.2008 von
 - ***75***
 - ***68***

4. Siehe Pkt 3. Die Unterlagen wurden von Herrn Herr20Vorname Herr20Nachname in Anwesenheit von Herrn ***16*** überreicht.

5. Da ich Herrn ***16*** schon von der Firma Subunternehmer4 GmbH kannte und mit seiner Leistungsqualität zufrieden war, prüfte ich nur die Unterschrift des Geschäftsführers und die Adresse (ob mit Firmenbuch ident).

6. Nein, Ich war nie am Standort des Subunternehmers. Ich hatte durch die offiziellen Papiere (Firmenbuchauszug) keinen Zweifel daran, dass es diese Standorte nicht geben könnte. Es ist in unserem Geschäft üblich, sich schon aus Zeitgründen direkt auf der jeweiligen Baustelle zu treffen. Da die Subunternehmer ja den Auftrag wollten, richtete sich der Treffpunkt immer nach meinen Wünschen - somit Baustelle.

7. Ich habe einen bestimmten „Leistungskatalog“, mit dem ich die jeweilige Baustelle kalkuliert hatte. Dies geschah aber immer schon automatisch. Schon bei der Auftragsübernahme vom Kunden durch mich, wusste ich, zu welchem Preis diese Leistung am Markt erhaltbar ist.
Schriftliche Kalkulationen gegenüber meinen Lieferanten gab es nie - ich habe auch

keine vom Subunternehmer angefordert. Wozu auch - ich weiß genau was die Leistung wert ist.

8. *Die Leistung wurde während der Zeit nicht regelmäßig von mir kontrolliert. Die Leistung (das Werk) kontrollierte ich bei der Abnahme. Da die Abrechnungen der Leistungen in Pauschalen erfolgte, war kein Anlass für die Prüfung der Stundenlisten usw. - Bitte zu beachten, dass es sich fast ausschließlich um Kleinbaustellen handelte!*
9. *Es wurde immer pauschal oder Aufmaß abgerechnet. Die Stundenkontrolle war somit nicht erforderlich.*
10. *Nein, da ich einige der Anmeldungen übermittelt bekommen hatte, kam ich nicht auf die Idee, die Geschäftsaufgaben meiner Mitbewerber zu kontrollieren. Die Subunternehmer sind selbständige Unternehmer, denen ich zugetraut hatte, alles gesetzlich Erforderliche zu erledigen.*
11. *Die Bezahlung der Honorare erfolgte immer von mir persönlich in bar. Das Geld hatte immer Herr ***16*** entgegengenommen. Bei der Abnahme der Baustellen hatte er die Rechnungen mit und die Zahlungsbestätigung mit Unterschrift des Geschäftsführers. Gab es Reklamationen, dann wurde das Geld nicht übergeben und es gab einen neuen Termin nach Ausbesserung meiner Beanstandungen. Die Übergabe des Geldes fand erst nach Fertigstellung des Werkes statt. Ich erhielt im Gegenzug die Zahlungsbestätigung mit der Unterschrift des Geschäftsführers.*
12. *An Herrn ***16****
13. *Nein, da ich Herrn ***16*** schon von vorher kannte und die Zahlungsbestätigungen vom Geschäftsführer unterzeichnet waren, hatte ich keinen Grund, an seiner Inkassoberechtigung zu zweifeln, zumal ich keine Mahnungen der Firma Subunternehmer5 erhalten habe (Wäre doch sicher gekommen, wenn er das Geld nicht weitergeleitet hätte!) Dem äußeren Anschein nach war er der ordentliche Vertreter der Gesellschaft.*
14. *Das Material kam größtenteils von der Firma selbst. Ich stellte meist nur Spezialmaterial bei. Dies wurde in der Pauschalberechnung natürlich berücksichtigt.*

7/3.5) Zu dem streitgegenständlichen Subunternehmen Subunternehmer6 Personalleasing GmbH wurde auf die angegebenen Fragen des Vorhaltes geantwortet (BFG-Akt Bl. 683):

1. *Da ich Herrn ***16*** schon von seiner Beschäftigung bei der Firma Subunternehmer4 GmbH kannte und er mir nur mitteilte, dass er wieder bei einer anderen Firma arbeitet, ist der Kontakt sozusagen durch Ihn zustande gekommen. Ich war sozusagen sein Einstieg bei den jeweiligen Gesellschaften – sein Kundenstock*

2. - Mein Ansprechpartner war allein Herr *****16*****, den genauen Namen und die Adresse kannte ich nicht. Die Tel Nr. hatte ich damals von ihm erhalten und in mein Handy gespeichert. Leider hatte ich diese in der Zwischenzeit gelöscht. In der Zeit, wo wir zusammenarbeiteten, hatte er immer dieselbe Telefonnummer.
 - Da ich die Tel Nr. schon gelöscht habe (letzter Kontakt 12/2008!), kann ich *****16***** nicht mehr erreichen, obwohl ich bei einer Befragung von *****16***** nichts zu befürchten hätte. Eventuell wäre eine Kontaktherstellung durch den von mir durch Zufall wieder getroffenen Mitarbeiter bei der Subunternehmer3 GmbH, Subunternehmer5 GmbH u. subUnternehmer2 GmbH, Herr *****31***** VersNr: *****57*****; Tel: *****58*****; 1120; *****59*****) möglich.
 - Er war der Bauleiter. Ich besprach mit ihm die Tätigkeiten und er machte mit mir die Abnahme. Er war fachlich äußerst versiert. Ich sah keinen Grund, seine Stellung und Qualifikation in Frage zu stellen.
3. Unterlagen, die ich direkt von *****16***** erhalten habe:
 - Firmenbuchauszug vom 11.09.2008
 - Bestätigung von der MA 63 betreffend Ausübung „Baumeister“ vom 15.09.2008
 - Gewerberegisterauszug bestätigt betreffen Personalgestellung vom 12.09.2008
 - Unbedenklichkeitsbescheinigung vom Finanzamt vom 18.9.2008
 - Unbedenklichkeitsbescheinigung von der GKK vom 19.9.2008
 - Mitteilung über Bekanntgabe der Steuernummer vom FA 04 (08.05.2008)
 - Mitteilung über Bekanntgabe UID-Nummer vom FA 04 (08.05.2008)
 - Anmeldebestätigungen vom 24.09.2008 von
 - *****76*****
 - *****77*****
 - *****78*****
 - *****79*****
4. Siehe Pkt. 3. Die Unterlagen wurden von Herrn *****16***** überreicht
5. Da ich Herrn *****16***** schon von der Firma Subunternehmer4 GmbH kannte und mit seiner Leistungsqualität zufrieden war, prüfte ich nur die Unterschrift des Geschäftsführers und die Adresse (ob mit Firmenbuch ident).
6. Nein, Ich war nie am Standort des Subunternehmers. Ich hatte durch die offiziellen Papiere (Firmenbuchauszug) keinen Zweifel daran, dass es diese Standorte nicht geben könnte. Es ist in unserem Geschäft üblich, sich schon aus Zeitgründen direkt auf der jeweiligen Baustelle zu treffen. Da die Subunternehmer ja den Auftrag wollten, richtete sich der Treffpunkt immer nach meinen Wünschen - somit Baustelle.
7. Ich habe einen bestimmten „Leistungskatalog“, mit dem ich die jeweilige Baustelle kalkuliert hatte. Dies geschah aber immer schon automatisch. Schon bei der

Auftragsübernahme vom Kunden durch mich, wusste ich, zu welchem Preis diese Leistung am Markt erhaltbar ist.

Schriftliche Kalkulationen gegenüber meinen Lieferanten gab es nie - ich habe auch keine vom Subunternehmer angefordert. Wozu auch - ich weiß genau was die Leistung wert ist.

8. *Die Leistung wurde während der Zeit nicht regelmäßig von mir kontrolliert. Die Leistung (das Werk) kontrollierte ich bei der Abnahme. Da die Abrechnungen der Leistungen in Pauschalen erfolgte, war kein Anlass für die Prüfung der Stundenlisten usw. - Bitte zu beachten, dass es sich fast ausschließlich um Kleinbaustellen handelte!*
9. *Es wurde immer pauschal oder Aufmaß abgerechnet. Die Stundenkontrolle war somit nicht erforderlich.*
10. *Nein, da ich einige der Anmeldungen übermittelt bekommen hatte, kam ich nicht auf die Idee, die Geschäftsaufgaben meiner Mitbewerber zu kontrollieren. Die Subunternehmer sind selbständige Unternehmer, denen ich zugetraut hatte, alles gesetzlich Erforderliche zu erledigen.*
11. *Die Bezahlung der Honorare erfolgte immer von mir persönlich in bar. Das Geld hatte immer Herr ***16*** entgegengenommen. Bei der Abnahme der Baustellen hatte er die Rechnungen mit und die Zahlungsbestätigung mit Unterschrift des Geschäftsführers. Gab es Reklamationen, dann wurde das Geld nicht übergeben und es gab einen neuen Termin nach Ausbesserung meiner Beanstandungen. Die Übergabe des Geldes fand erst nach Fertigstellung des Werkes statt. Ich erhielt im Gegenzug die Zahlungsbestätigung mit der Unterschrift des Geschäftsführers.*
12. *An Herrn ***16****
13. *Nein, da ich Herrn ***16*** schon von vorher kannte und die Zahlungsbestätigungen vom Geschäftsführer unterzeichnet waren, hatte ich keinen Grund, an seiner Inkassoberechtigung zu zweifeln, zumal ich keine Mahnungen der Firma Subunternehmer6 GmbH erhalten habe (Wäre doch sicher gekommen, wenn er das Geld nicht weitergeleitet hätte!) Dem äußeren Anschein nach war er der ordentliche Vertreter der Gesellschaft.*
14. *Das Material kam größtenteils von der Firma selbst. Ich stellte meist nur Spezialmaterial bei. Dies wurde in der Pauschalberechnung natürlich berücksichtigt.*

7/3.6) Zu dem streitgegenständlichen Subunternehmen Subunternehmer7 GmbH wurde auf die angegebenen Fragen des Vorhaltes geantwortet (BFG-Akt Bl. 684):

1. *Da ich Herrn ***16*** schon von seiner Beschäftigung bei der Firma Subunternehmer4 GmbH kannte und er mir nur mitteilte, dass er wieder bei einer anderen Firma arbeitet, ist der Kontakt sozusagen durch Ihn zustande gekommen. Ich war sozusagen sein Einstieg bei den jeweiligen Gesellschaften – sein Kundenstock*

2. *- Mein Ansprechpartner war allein Herr ***16***, den genauen Namen und die Adresse kannte ich nicht. Die Tel Nr. hatte ich damals von Ihm erhalten und in mein Handy gespeichert. Leider hatte ich diese in der Zwischenzeit gelöscht. In der Zeit, wo wir zusammenarbeiteten, hatte er immer dieselbe Telefonnummer.*
*- Da ich die Tel Nr. schon gelöscht habe (letzter Kontakt 12/2008!), kann ich ***16*** nicht mehr erreichen, obwohl ich bei einer Befragung von ***16*** nichts zu befürchten hätte. Eventuell wäre eine Kontaktherstellung durch den von mir durch Zufall wieder getroffenen Mitarbeiter bei der Subunternehmer3 GmbH, Subunternehmer5 GmbH u. subUnternehmer2 GmbH, Herr ***31*** VersNr: ***57***; Tel: ***58***; 1120; ***59***) möglich.*
*Außerdem hat ein Bekannter von ihm bei der Firma ***109*** GmbH gearbeitet: Herr ***80*** Tel Nr: ***81***; auch er hat sich sofort bereit erklärt, als Zeuge auszusagen.*
- Er war der Bauleiter. Ich besprach mit Ihm die Tätigkeiten und er machte mit mir die Abnahme. Er war fachlich äußerst versiert. Ich sah keinen Grund, seine Stellung und Qualifikation in Frage zu stellen.

3. *Unterlagen, die ich direkt von ***16*** erhalten habe:*
- Firmenbuchauszug vom 29.09.2008
- Bestätigung von der MA 63 betreffend Ausübung „Baumeister“ vom 30.09.2008
- Unbedenklichkeitsbescheinigung vom Finanzamt vom 06.10.2008
- Unbedenklichkeitsbescheinigung von der GKK vom 06.10.2008

4. *Siehe Pkt. 3. Die Unterlagen wurden von Herrn ***16*** überreicht*

5. *Da ich Herrn ***16*** schon von der Firma Subunternehmer4 GmbH kannte und mit seiner Leistungsqualität zufrieden war, prüfte ich nur die Unterschrift des Geschäftsführers und die Adresse (ob mit Firmenbuch ident).*

6. *Nein, Ich war nie am Standort des Subunternehmers. Ich hatte durch die offiziellen Papiere (Firmenbuchauszug) keinen Zweifel daran, dass es diese Standorte nicht geben könnte. Es ist in unserem Geschäft üblich, sich schon aus Zeitgründen direkt auf der jeweiligen Baustelle zu treffen. Da die Subunternehmer ja den Auftrag wollten, richtete sich der Treffpunkt immer nach meinen Wünschen - somit Baustelle.*

7. *Ich habe einen bestimmten „Leistungskatalog“, mit dem ich die jeweilige Baustelle kalkuliert hatte. Dies geschah aber immer schon automatisch. Schon bei der Auftragsübernahme vom Kunden durch mich, wusste ich, zu welchem Preis diese*

Leistung am Markt erhaltbar ist.

Schriftliche Kalkulationen gegenüber meinen Lieferanten gab es nie - ich habe auch keine vom Subunternehmer angefordert. Wozu auch - ich weiß genau was die Leistung wert ist.

8. *Die Leistung wurde während der Zeit nicht regelmäßig von mir kontrolliert. Die Leistung (das Werk) kontrollierte ich bei der Abnahme. Da die Abrechnungen der Leistungen in Pauschalen erfolgte, war kein Anlass für die Prüfung der Stundenlisten usw. - Bitte zu beachten, dass es sich fast ausschließlich um Kleinbaustellen handelte!*
9. *Es wurde immer pauschal oder Aufmaß abgerechnet. Die Stundenkontrolle war somit nicht erforderlich.*
10. *Nein, da ich einige der Anmeldungen übermittelt bekommen hatte, kam ich nicht auf die Idee, die Geschäftsaufgaben meiner Mitbewerber zu kontrollieren. Die Subunternehmer sind selbständige Unternehmer, denen ich zugetraut hatte, alles gesetzlich Erforderliche zu erledigen.*
11. *Die Bezahlung der Honorare erfolgte immer von mir persönlich in bar. Das Geld hatte immer Herr ***16*** entgegengenommen. Bei der Abnahme der Baustellen hatte er die Rechnungen mit und die Zahlungsbestätigung mit Unterschrift des Geschäftsführers. Gab es Reklamationen, dann wurde das Geld nicht übergeben und es gab einen neuen Termin nach Ausbesserung meiner Beanstandungen. Die Übergabe des Geldes fand erst nach Fertigstellung des Werkes statt. Ich erhielt im Gegenzug die Zahlungsbestätigung mit der Unterschrift des Geschäftsführers.*
12. *An Herrn ***16****
13. *Nein, da ich Herrn ***16*** schon von vorher kannte und die Zahlungsbestätigungen vom Geschäftsführer unterzeichnet waren, hatte ich keinen Grund, an seiner Inkassoberechtigung zu zweifeln, zumal ich keine Mahnungen der Firma ***110*** GmbH erhalten habe (Wäre doch sicher gekommen, wenn er das Geld nicht weitergeleitet hätte!) Dem äußeren Anschein nach war er der ordentliche Vertreter der Gesellschaft.*
14. *Das Material kam größtenteils von der Firma selbst. Ich stellte meist nur Spezialmaterial bei. Dies wurde in der Pauschalberechnung natürlich berücksichtigt.*

7/3.7) Zu dem streitgegenständlichen Subunternehmen (inoffizieller Namenszusatz) Subunternehmer⁸ S.R.L. wurde auf die angegebenen Fragen des Vorhaltes geantwortet (BFG-Akt Bl. 689):

1. *Ich hatte eine Baustelle von der Auftraggeberin am Wien32 (10-12/2008) wo wir gerade arbeiteten. Bei einer Baustellenbesichtigung sprach mich die Frau Familienname99 an. Sie erzählte mir, dass Sie eine Firma hat und auf Arbeitssuche für Ihr Unternehmen sei. Sie arbeite mit einer österreichischen Subfirma zusammen. Die Subfirma hieß It. Ihren Aussagen „***82***“. Genauer wollte sie mir nicht sagen. Ich vermutete, sie hatte Angst, dass ich den Auftrag vielleicht direkt an Ihren Subunternehmer weitergeben könnte. Frau Familienname99 sprach sehr gut deutsch. Wir tauschten die TelNr. aus.*
2. *- Mein Ansprechpartner war nur Frau Vorname99 Familienname99, die Firmeninhaberin.*
*- It. Nachfrage auf der Firmenregister-Webseite von Rumänien (www.***.eu) ist die Adresse der Gesellschaft noch wie damals auf dem Rechnungskopf: ***83***). Die Firmeninhaberin, Frau Vorname99 Familienname99 haben wir leider noch nicht finden können.*
- Firmeninhaberin, Geschäftsführerin
3. *Ich hatte die üblichen Unterlagen angefordert, Von Frau Familienname99 wurden mir folgende Unterlagen vor Beginn unsers Auftrags ausgefolgt:*
- Gründungsvertrag der Gesellschaft vom TT.9.2008 (inkl. Übersetzung)
- Beschluss über den Eintrag der Gesellschaft vom TT.9.2008 (inkl. Übersetzung) in dieser Unterlage war der Kleinhandel von Lebensmittel usw. eingetragen
- Eintragungszertifikat
- Feststellungszertifikat, dass die ursprüngliche Haupttätigkeit nicht ausgeübt wird.
-Feststellungszertifikat, dass ab 1.10.2008 Baugewerbliche Tätigkeiten ausgeübt werden
4. *Von Frau Vorname99 Familienname99*
5. *Ich hatte die Existenz der Gesellschaft auf der Webseite www.***.eu überprüft. Die Unterlagen erschienen mir als echt und schlüssig. Da Frau Familienname99 auch fachlich sehr versiert war, hatte ich keine weiteren Bedenken.*
Ich sah meine Prüfungsaufgaben in erster Linie darin, die Leistungen auf Qualität und termingerechte Abwicklung zu prüfen. Die Leistungen waren meist zufriedenstellend.
6. *Nein, ich war nie am Betriebsstandort der Firma inoffiziellerNamenszusatz Subunternehmer8 s.r.l. gewesen.*
7. *Ich habe einen bestimmten „Leistungskatalog“, mit dem ich die jeweilige Baustelle kalkuliert hatte. Dies geschah aber immer schon automatisch. Schon bei der Auftragsübernahme vom Kunden durch mich, wusste ich, zu welchem Preis diese Leistung am Markt erhaltbar ist.*
Schriftliche Kalkulationen gegenüber meinen Lieferanten gab es nie - ich habe auch

keine vom Subunternehmer angefordert. Wozu auch - ich weiß genau was die Leistung wert ist.

- 8. Die Leistung wurde während der Zeit nicht regelmäßig von mir kontrolliert. Die Leistung (das Werk) kontrollierte ich bei der Abnahme. Da die Abrechnungen der Leistungen in Pauschalen erfolgte, war kein Anlass für die Prüfung der Stundenlisten usw. - Bitte zu beachten, dass es sich fast ausschließlich um Kleinbaustellen handelte!*
- 9. Es wurde nie nach Stunden abgerechnet.*
- 10. Da die Arbeiten zu meiner Zufriedenheit erledigt waren und die Tätigkeiten vom Subunternehmer erledigt wurden, sah ich kein weiteres Prüfungserfordernis. Die Subunternehmer sind selbständige Unternehmer, denen ich zugetraut hatte, alles gesetzlich Erforderliche zu erledigen.*
- 11. Die Bezahlung der Honorare erfolgte immer von mir persönlich in bar bei der Abnahme der Baustelle.*
- 12. An Frau Vorname99 Familienname99 persönlich. Sie quittierte auch immer den Erhalt auf der Zahlungsbestätigung.*
- 13. Da Sie die Eigentümerin der Firma war, gab es für mich nichts zu prüfen. Die Unterschrift war immer mit jener der Gründungsurkunde ident.*
- 14. Das Material kam größtenteils von der Firma selbst. Ich stellte meist nur Spezialmaterial bei. Dies wurde in der Pauschalberechnung natürlich berücksichtigt.*
- 15. In Pkt 4. angeführten, vom Subunternehmer vorgelegten Unterlagen haben mir genug Sicherheit gegeben, sodass ich von einer existierten und tätigen Gesellschaft ausging.*
- 16. Nein, ich war der Meinung, eine offizielle Gesellschaft wird sicher alle notwendigen und gesetzlich erforderlichen Schritte erledigen, wenn sie in Österreich Fuß fassen will.*
- 17. Kann ich leider nicht beantworten, da ich keine laufenden Baustellenkontrollen machte. Weiters habe ich noch nie in meiner Zeit als Selbständiger die Mitarbeiter meiner Subunternehmer kontrolliert. Das Grundvertrauen, dass jeder seinen Aufgabenbereich ordentlich erfüllt, hatte ich immer gelebt.*
- 18. Kann ich leider nicht beantworten, da ich keine laufenden Baustellenkontrollen machte. Weiters habe ich noch nie in meiner Zeit als Selbständiger die Mitarbeiter meiner Subunternehmer kontrolliert. Das Grundvertrauen, dass jeder seinen Aufgabenbereich ordentlich erfüllt, hatte ich immer gelebt.*

19. *Kann ich leider nicht beantworten, da ich keine laufenden Baustellenkontrollen machte. Weiters habe ich noch nie in meiner Zeit als Selbständiger die Mitarbeiter meiner Subunternehmer kontrolliert. Das Grundvertrauen, dass jeder seinen Aufgabenbereich ordentlich erfüllt, hatte ich immer gelebt.*
20. *Da Frau Familienname99 immer auf den aktuellsten Stand auf den Baustellen war, war ich mir sicher, dass die Beaufsichtigung durch Sie erfolgte.*
21. *Das Material kam größtenteils von der Firma selbst. Ich stellte meist nur Spezialmaterial bei. Dies wurde in der Pauschalberechnung natürlich berücksichtigt.*
22. *Auch darüber kann ich keine Aussage machen, da ich diesen Vorgang nie beobachtet habe.*
23. *Auch darüber kann ich keine Aussage machen, da ich diesen Vorgang nie beobachtet habe.*

Zusatzbemerkung:

In Ihrer Zusammenfassung stellten Sie leider fest, dass die Änderung des Tätigkeitsfeldes nicht vermerkt war. Aus den Urkunden geht eindeutig hervor, dass die ursprüngliche Tätigkeit NICHT mehr ausgeübt wurde, stattdessen die Bautätigkeit (mit einigen anderen Baunebengewerben). Da auch in Österreich mittlerweile die Geschäftstätigkeit nicht mehr ins Handelsregister eingetragen wird, denke ich, wurde auch diese Änderung nicht eingetragen und war somit Ihrer IWD-Abfrage nicht zugänglich.

*Wie schon Herr**5** anführte, bediente sich die Gesellschaft Subunternehmer8 lt. Angaben der Gesellschafterin einer Subunternehmer-Baufirma aus Österreich. Die Entsendemeldungen gem. (E101 bzw. A1) waren nicht notwendig). Da die Leistungen fachgerecht durchgeführt wurden, konnte Herr**5** davon ausgehen, dass die Durchführung von einem dazu befähigten Unternehmen erfolgte.*

7/3.8) Zu dem streitgegenständlichen Subunternehmen Subunternehmer9 Baugesellschaft mbH (Berlin) wurde auf die angegebenen Fragen des Vorhaltes geantwortet (BFG-Akt Bl. 691):

1. *Bei einem Essen in einer Pizzeria auf der ***Straße*** hat mich Herr ***34*** angesprochen (ich habe mein Firmenlogo auf meinem Arbeitsgewand aufgedruckt - deshalb wusste er was ich mache). Er erzählte mir, er sei als Bauleiter für ein dt. Unternehmen in Österreich tätig und sei auf der Suche nach Aufträgen.*
2. *- Mein Ansprechpartner war Herr ***34***
- leider hatte ich keine Tel Nr. mehr gespeichert (letzter Kontakt 12/2009). Meine aktuellen Recherchen haben leider auch keine Daten erbracht.
- Bauleiter*

3. *Ich hatte die üblichen Unterlagen angefordert.*
4. *Mir wurden von Herrn ***34*** folgende Unterlagen vorgelegt:*
 - *Handelsregistrauszug vom 21.7.2009*
 - *Bestätigung der SOKA-Bau vom 26.5.2008*
 - *Finanzamtsbescheinigung vom 11.8.2008*
 - *Bestätigung Steuernummer ohne Datum*
 - *AOK-Bestätigung vom 27.08.2007 für Herrn ***84****
 - *AOK-Bestätigung vom 30.10.2007 für Herrn ***85****
 - *AOK-Bestätigung vom 30.10.2007 für Herrn ***86****
 - *Gewerbebestätigung vom 19.2.2007*
 - *Unbedenklichkeitsbescheinigung der DAK vom 29.5.2008*
5. *Die vorgelegten Unterlagen schienen mir Bestätigung genug. Außerdem wurde die Leistung zur Zufriedenheit erledigt. Ich konnte somit von einem professionellen Bauhandwerksbetrieb ausgehen. Ebenso war Herr ***34*** ein sehr kompetenter und erfahrener Gesprächspartner auf dem Sektor Bau.*
6. *Nein, ich war nie am Betriebsstandort der Subunternehmer9 GmbH*
7. *Ich habe einen bestimmten „Leistungskatalog“, mit dem ich die jeweilige Baustelle kalkuliert hatte. Dies geschah aber immer schon automatisch. Schon bei der Auftragsübernahme vom Kunden durch mich, wusste ich, zu welchem Preis diese Leistung am Markt erzielbar ist.*
Schriftliche Kalkulationen gegenüber meinen Lieferanten gab es nie - ich habe auch keine vom Subunternehmer angefordert. Wozu auch - ich weiß genau was die Leistung wert ist.
8. *Die Leistung wurde während der Zeit nicht regelmäßig von mir kontrolliert. Die Leistung (das Werk) kontrollierte ich bei der Abnahme. Da die Abrechnungen der Leistungen in Pauschalen erfolgte, war kein Anlass für die Prüfung der Stundenlisten usw. - Bitte zu beachten, dass es sich fast ausschließlich um Kleinbaustellen handelte.*
9. *Es wurde nie nach Stunden abgerechnet.*
10. *Da ich die Anmeldebestätigungen der Mitarbeiter erhalten hatte, sah ich keine Veranlassung einer weiteren Prüfung.*
11. *Die Bezahlung der Honorare erfolgte immer von mir persönlich in bar bei der Abnahme der Baustelle.*
12. *An Herrn ***34*** persönlich; Leider habe ich die Tel Nr. mittlerweile schon gelöscht (siehe Pkt. 2)*

13. *Nein, da die Zahlungsbestätigungen vom Geschäftsführer unterzeichnet waren, hatte ich keinen Grund, an seiner Inkassoberechtigung zu zweifeln, zumal ich keine Mahnungen der Firma Subunternehmer9 GmbH erhalten habe (Wäre doch sicher gekommen, wenn er das Geld nicht weitergeleitet hätte!) Dem äußeren Anschein nach war er der ordentliche Vertreter der Gesellschaft.*
14. *Das Material kam größtenteils von der Firma selbst. Ich stellte meist nur Spezialmaterial bei. Dies wurde in der Pauschalberechnung natürlich berücksichtigt.*
15. *In Pkt. 4. angeführten, vom Subunternehmer vorgelegten Unterlagen haben mir genug Sicherheit gegeben, sodass ich von einer existierten und tätigen Gesellschaft ausging.*
16. *Nein, da ich die Anmeldungen der Mitarbeiter beim dt. Versicherungsträger als gegeben annahm, führte ich keine weiteren Prüfschritte durch.*
17. *Kann ich leider nicht beantworten, da ich keine laufenden Baustellenkontrollen machte. Desweiteren habe ich noch nie in meiner Zeit als Selbständiger die Mitarbeiter meiner Subunternehmer kontrolliert. Das Grundvertrauen, dass jeder seinen Aufgabenbereich ordentlich erfüllt, hatte ich immer gelebt.*
18. *Kann ich leider nicht beantworten, da ich keine laufenden Baustellenkontrollen machte. Desweiteren habe ich noch nie in meiner Zeit als Selbständiger die Mitarbeiter meiner Subunternehmer kontrolliert. Das Grundvertrauen, dass jeder seinen Aufgabenbereich ordentlich erfüllt, hatte ich immer gelebt.*
19. *Kann ich leider nicht beantworten, da ich keine laufenden Baustellenkontrollen machte. Desweiteren habe ich noch nie in meiner Zeit als Selbständiger die Mitarbeiter meiner Subunternehmer kontrolliert. Das Grundvertrauen, dass jeder seinen Aufgabenbereich ordentlich erfüllt, hatte ich immer gelebt.*
20. *Da Herr ***34*** immer auf den aktuellsten Stand auf den Baustellen war, war ich mir sicher, dass die Beaufsichtigung durch Ihn erfolgte.*
21. *Das Material kam größtenteils von der Firma selbst. Ich stellte meist nur Spezialmaterial bei. Dies wurde in der Pauschalberechnung natürlich berücksichtigt.*
22. *Auch darüber kann ich keine Aussage machen, da ich diesen Vorgang nie beobachtet habe.*
23. *Auch darüber kann ich keine Aussage machen, da ich diesen Vorgang nie beobachtet habe, ich nehme aber an, es war Herr ***34***.*
Zusatzbemerkung:
Bezugnehmend zu Ihrer Zusammenfassung möchten wir nur berichtigen, dass der

*Handelsregistrauszug vom 21.7.2009 war. Herr**5** ist von einer existenten, tätigen und eingetragenen Baufirma ausgegangen.*

7/3.9) Zu dem streitgegenständlichen Subunternehmen Subunternehmer1 S.R.L. wurde auf die angegebenen Fragen des Vorhaltes geantwortet (BFG-Akt Bl. 694):

- 1. Beim Besuch des Baumarktes in der ***Straße*** wurde ich beim Einsteigen in meinen Firmenbus von Herrn ***36*** bezüglich Arbeitssuche angesprochen. Nicht nur das er mir die Firmenunterlagen gezeigt hat (Übersetzungen da die Originale in Rumänisch waren) hat er mir auch gleich die HP aufgeschrieben wo ich sofort nachschauen und überprüfen kann das es die Firma gibt, was ich auch prüfte. Er teilte mir mit das er einen Vertrag mit der Firma Subunternehmer1 hat und er Bauabwicklungen erledigen darf.*
- 2. - Mein Ansprechpartner war Herr Vorname36 ***36****
*- It. Nachfrage auf der Firmenregister-Webside von Rumänien (www.***.eu) ist die Adresse der der Gesellschaft Subunternehmer1 s.r.l. ***87*** Str. ***87*** Nr. 172 noch eingetragen*
- Leider habe ich keine Tel Nr. mehr.
*- Vorname36 ***36*** war Geschäftsführer (Manager)*
- 3. Ich hatte die üblichen Unterlagen angefordert. Von Herrn ***36*** wurden mir folgende Unterlagen vor Beginn unsers Auftrags ausgefolgt:*
Dienstleistungsvertrag
*Kopie Reisepass von Herrn Vorname36 ***36****
Eintragungszertifikat der Gesellschaft vom 27.04.2005
Beschluss über den Eintragung der Gesellschaft vom 06.06.2008 (inkl. Übersetzung)
Feststellungszertifikat, vom 6.6.2008 betreffend der Eintragung der Haupttätigkeiten
*Einzelarbeitsvertrag mit Herrn ***37*** vom 22.7.2010*
- 4. Von Herrn ***36****
- 5. Ich hatte die Existenz der Gesellschaft auf der Webside (www.***.eu) überprüft. Die Unterlagen erschienen mir als echt und schlüssig. Die Unterschriften stimmten mit der Unterschrift von Herrn ***36*** überein (auch bei den Zahlungsbestätigungen).*
Ich sah meine Prüfungsaufgaben in erster Linie darin, die Leistungen auf Qualität und termingerechte Abwicklung zu prüfen. Die Leistungen waren meist zufriedenstellend.
- 6. Nein, ich war nie am Betriebsstandort der Firma Subunternehmer1 s.r.l. gewesen.*
- 7. Ich habe einen bestimmten „Leistungskatalog“, mit dem ich die jeweilige Baustelle kalkuliert hatte. Dies geschah aber immer schon automatisch. Schon bei der Auftragsübernahme vom Kunden durch mich, wusste ich, zu welchem Preis diese Leistung am Markt erzielbar ist. Schriftliche Kalkulationen gegenüber meinen Lieferanten gab es nie - ich habe auch keine vom Subunternehmer angefordert. Wozu auch - ich weiß genau was die Leistung wert ist.*
- 8. Die Leistung wurde während der Zeit nicht regelmäßig von mir kontrolliert. Die Leistung (das Werk) kontrollierte ich bei der Abnahme. Da die Abrechnungen der Leistungen in Pauschalen erfolgte, war kein Anlass für die Prüfung der Stundenlisten usw. - Bitte zu beachten, dass es sich fast ausschließlich um Kleinbaustellen handelte!*

9. Es wurde nie nach Stunden abgerechnet.

10. Da die Arbeiten zu meiner Zufriedenheit erledigt wurden und die Tätigkeiten vom Subunternehmer erledigt wurden, sah ich kein weiteres Prüfungserfordernis. Die Subunternehmer sind selbständige Unternehmer, denen ich zugetraut hatte, alles gesetzlich Erforderliche zu erledigen.

11. Die Bezahlung der Honorare erfolgte immer von mir persönlich in bar bei der Abnahme der Baustelle, manchmal auch in meinem Büro.

12. An Herrn ***36*** persönlich. Er quittierte auch immer den Erhalt auf der Zahlungsbestätigung. Die Unterschrift war immer mit jener des Dienstleistungsvertrag ident.

13. Ich hatte bereits am Beginn der Zusammenarbeit die Kopie des Reisepasses von Herrn ***36*** erhalten. Er quittierte auch immer den Erhalt auf der Zahlungsbestätigung. Die Unterschrift war immer mit jener des Dienstleistungsvertrag ident.

14. Das Material kam größtenteils von der Firma selbst. Ich stellte meist nur Spezialmaterial bei. Dies wurde in der Pauschalberechnung natürlich berücksichtigt.

15. In Pkt 4. angeführten, vom Subunternehmer vorgelegten Unterlagen haben mir genug Sicherheit gegeben, sodass ich von einer existierten und tätigen Gesellschaft ausging.

16. Nein, ich war der Meinung, eine offizielle Gesellschaft wird sicher alle notwendigen und gesetzlich erforderlichen Schritte erledigen, wenn sie in Österreich Fuß fassen will.

17. Kann ich leider nicht beantworten, da ich keine laufenden Baustellenkontrollen machte. Desweiteren habe ich noch nie in meiner Zeit als Selbständiger die Mitarbeiter meiner Subunternehmer kontrolliert. Das Grundvertrauen, dass jeder seinen Aufgabenbereich ordentlich erfüllt, hatte ich immer gelebt.

18. Kann ich leider nicht beantworten, da ich keine laufenden Baustellenkontrollen machte. Desweiteren habe ich noch nie in meiner Zeit als Selbständiger die Mitarbeiter meiner Subunternehmer kontrolliert. Das Grundvertrauen, dass jeder seinen Aufgabenbereich ordentlich erfüllt, hatte ich immer gelebt.

19. Kann ich leider nicht beantworten, da ich keine laufenden Baustellenkontrollen machte. Desweiteren habe ich noch nie in meiner Zeit als Selbständiger die Mitarbeiter meiner Subunternehmer kontrolliert. Das Grundvertrauen, dass jeder seinen Aufgabenbereich ordentlich erfüllt, hatte ich immer gelebt.

20. Da Herr ***36*** immer auf den aktuellsten Stand auf den Baustellen war, war ich mir sicher, dass die Beaufsichtigung durch Ihn erfolgte.

21. Das Material kam größtenteils von der Firma selbst. Ich stellte meist nur Spezialmaterial bei. Dies wurde in der Pauschalberechnung natürlich berücksichtigt.

22. Auch darüber kann ich keine Aussage machen, da ich diesen Vorgang nie beobachtet habe.

23. Auch darüber kann ich keine Aussage machen, da ich diesen Vorgang nie beobachtet habe, ich nehme aber an, es war Herr ***36***.

Zusatzbemerkung:

Betreffend die Tätigkeitsfelder verhält es sich hier wahrscheinlich gleich wie bei den Unterlagen der Firma Familienname99 & Familienname99. Die Nebentätigkeiten sind der IWD-Abfrage

wahrscheinlich nicht zugänglich. Da die Arbeiten ordnungsgemäß erfüllt wurden, hatte Herr**5** keinen Grund an den Aussagen und Unterlagen der Gesellschaft zu zweifeln.

Herr**5** war durch die Einsicht in das Registerbuch (www.***.eu) überzeugt, es handelt sich um eine aktive und existente Gesellschaft.

Wie schon Herr**5** anführte, bediente sich die Gesellschaft Subunternehmer1 s.r.l. nach Angaben einer Subunternehmer-Baufirma aus Österreich. Die Entsendemeldungen gern. (E101 bzw. A1) waren nicht notwendig).

Da die Leistungen fachgerecht durchgeführt wurden, konnte Herr**5** davon ausgehen, dass die Durchführung von einem dazu befähigten Unternehmen erfolgte.

8)

Die Betriebsprüferin erstellte einen mit 01.10.2013 datierten Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung. Der Bericht im engeren Sinne (BFG-Akt Bl. 214 ff), d.h. innerhalb des Formulars bzw. innerhalb des EDV-mäßigen Musters, gibt die Organe und Beteiligungsverhältnisse der Bf. an und verweist ansonsten auf eine Beilage mit 44 Seiten. Diese Beilage (BFG-Akt Bl. 216 ff) hat folgendes Inhaltsverzeichnis:

	Seite
TZ 1) Anlass Außenprüfung	1
TZ 2) Prüfungsvorbereitung	3
TZ 3) Weitere Feststellungen der Betriebsprüfung	6
TZ 4) Zusammenfassung des Prüfungsablaufes	7
a) Beginn	7
b) Ablauf und Abwicklung des Ermittlungsverfahrens	7
c) Sachverhaltsdarstellungen & Feststellungen zu den einzelnen „Subunternehmern“ der [Bf.], Faktum 1 bis 11; [Anmerkung BFG: Faktum 10 und 11 ist nicht vorhanden.]	12
TZ 5) Steuerliche Auswirkungen	45

8/1)

Laut Tz 1 der Beilage zum Prüfungsbericht habe sich der Anlass der Außenprüfung bei der Bf. aus den kriminalpolizeilichen Ermittlungen der Soko ***107*** im Auftrag der Staatsanwaltschaft Wien gegen ***10*** und Andere ergeben. Auch hinsichtlich der Bf. und ihres Gesellschafter-Geschäftsführers habe sich ein Ursprungsverdacht ergeben.

Es bestehe der Verdacht, dass im Rahmen der Geschäftsverbindungen mit Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH, Subunternehmer3 ***14*** GmbH, Subunternehmer4 Handels GmbH, Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH, Subunternehmer6 Personalleasing GmbH und Subunternehmer7 GmbH

- (Betrugs-Szenario A) durch Scheinanmeldungen (Anmeldung von Arbeitern bei einer nicht (mehr) tätigen Gesellschaft) anstatt der Anmeldung beim tatsächlichen

Beschäftiger vorsätzlich Verkürzungen von Lohnabgaben bewirkt wurden oder zumindest an dieser Verkürzung wesentlich mitgewirkt worden sei,

- (Betrugs-Szenario B) durch Anweisungen zum Ausstellen von Schein- bzw. Deckungsrechnungen Verkürzungen von Ertragssteuern (Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Kapitalertragsteuer), gegebenenfalls auch von Umsatzsteuer in Form zu Unrecht geltend gemachter Vorsteuer, bewirkt worden seien.

Es bestehe der konkretisierte Tatverdacht, dass unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten hinsichtlich der vorgenannten Firmen bzw. seitens deren tatsächlichen Machthabern einerseits und der tatsächlichen Beschäftigten andererseits für die Jahre 2007 - 2011 massive Verkürzungen an Körperschaft-, Kapitalertrag- und Umsatzsteuer sowie an lohnabhängigen Abgaben in und im Einzelnen noch festzustellender Höhe über einen langen Zeitraum bewirkt und somit Tatbestände gemäß §§ 11 iVm 33 bzw. 38 FinStrG verwirklicht worden seien.

8/2)

Laut Tz 2 der Beilage zum Prüfungsbericht seien in den Jahren 2007 bis 2011 als Betriebsausgaben abgezogene Fremdleistungen von folgenden Subunternehmern an die Bf. fakturiert worden: Subunternehmer2 Handel und ***11*** GmbH, Subunternehmer3 ***14*** GmbH, Subunternehmer4 Handels GmbH, Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH, Subunternehmer6 Personalleasing GmbH, Subunternehmer7 GmbH, Subunternehmer8 S.R.L. (Rumänien), Subunternehmer9 GmbH (Berlin), Subunternehmer1 S.R.L. (Rumänien).

Die Bf. habe im Vergleich zur Auftragslage und erbrachtem Leistungsumfang nur in geringem Umfang Eigenpersonal beschäftigt.

[Die Ausführungen zu den Gewerbeberechtigungen der Bf. sind steuerlich irrelevant.]

Die Bf. übernehme hauptsächlich kleine Objekte wie z.B. Wohnungssanierungen und Bürosanierungen.

8/3)

Laut Tz 3 der Beilage zum Prüfungsbericht seien die Verträge zur Erbringung von Leistungen fast ausschließlich mündlich erfolgt. Schriftlich existiere nur ein Dienstleistungsvertrag zwischen Bf. und Fa. Subunternehmer1. Weiters wird in Tz 3 ausgeführt: *„Zur Abrechnung der jeweiligen Bauvorhaben konnten relevante Unterlagen, die die Leistungserbringung und Leistungsüberprüfung oder Vorsorge für Haftungsinanspruchnahme nachvollziehbar oder glaubhaft machen, nicht vorgelegt werden. Die Abrechnung erfolgte nach Pauschale oder Ausmaß. Entsprechende Rechnungsgrundlagen und üblicherweise anfallende Grund-, Neben- und Hilfsaufzeichnungen wurden nicht vorgelegt. Es existieren weder Stundenaufzeichnungen, Dienstnehmerlisten, Anwesenheitslisten, etc., welche belegen könnten, wer die Leistungen tatsächlich erbracht hätte (jedoch wurden für den gesamten Prüfungszeitraum 6 Sozialversicherungsanmeldungen von Arbeitern im Zuge der beiden Vorhalteverfahren vorgelegt).*

*Die Baubranche ist – vor allem was die arbeitsintensiven Leistungsbereiche betrifft – aus Sicht der Finanzverwaltung als Hochrisikobranche einzustufen. An die Befolgung der Abgabengesetze wie der sozialversicherungs- und unternehmensrechtlichen Bestimmungen und auch an die Einhaltung der Sorgfaltspflichten eines ordentlichen Kaufmannes sind besondere Maßstäbe anzulegen und seitens der Betriebsprüfung mit der angemessenen Genauigkeit zu kontrollieren. Als Ansprechpartner der 6 oben angeführten Subunternehmer wurde ein gewisser „***16***“ od. „***15***“ genannt. Es konnte jedoch im gesamten Verlauf des Prüfungsverfahrens zu der Ansprechperson der Subunternehmen kein Kontakt hergestellt werden, es wurde jedoch eine Zeugenvernehmung durch die Polizei vom 27.3.2009 betr. der Fa. Subunternehmer5 vorgelegt, aus welcher „***15***“ bereits hervorkommt.“*

[Einschub] Am 27. März 2009 wurde der Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf. von der Polizei einvernommen und sagte aus (BFG-Akt Bl. 230 f):

*„Ich bin Geschäftsführer der Firma [Bf.] und kann Auskunft über Rechnungen geben. Mir wird eine Rechnung Nr.: 404/08 vom 29.08.2008 vorgelegt, worauf ersichtlich ist, dass die Firma Subunternehmer5 & SubUnt5 Leistungen erbracht und in Rechnung gestellt hat. Diese Leistungen wurden tatsächlich erbracht und bezahlt. Dazu lege ich in Kopie einen Kassa Eingangsbeleg vor. Ansprechperson war ein gewisser „***15***“. Dieser wurde von Herr20Vorname Herr20Nachname, von dem ich eine Visitenkarte bekommen habe, vorgestellt. Herr20Nachname hat mir auch allgemeine Unterlagen zur Subfirma gegeben. Herr20Nachname fuhr einen teuren schwarzen Mercedes mit Niederquerschnittreifen. „***15***“ hat die Baustelle abgewickelt. Abgerechnet wurde mit „***15***“. ***15*** hat auch bar das Geld von mir genommen. Wir hatten mehrere Baustellen und es war immer alles in Ordnung. Manchmal mangelnde Qualität. In Folge dieser Mängel, beendete ich dann die Zusammenarbeit.*

*Die genannten Namen Herr10 und ***18*** sagen mir nichts.“*

8/4)

[Zurück zur Beilage des Prüfungsberichtes] In Tz 4/a wird zunächst ausgeführt, dass für den Prüfungszeitraum sämtliche Belege vorgelegt worden seien. Weiters werden technische Details zur Buchhaltung und den ACL-Daten dargestellt.

8/5)

Laut Tz 4/b seien ergangen bzw. habe stattgefunden:

- Am 16.10.2012 Übergabe von Prüfungsauftrag und Rechtsbelehrung für den Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf. als Beschuldigter / StPO.
- (erster) schriftlicher Vorhalt vom 31.10.2012; (erste) Vorhaltsbeantwortung am 18.12.2012 übergeben durch Boten.
- 1. Beschuldigtenladung des Gesellschafter-Geschäftsführers für den 14.2.2013: Es seien auch dessen Rechtsanwalt Dr***8*** und die steuerliche Vertreterin der Bf.

erschienen. Nach Ansicht des Rechtsanwaltes könne eine ordnungsgemäße Einvernahme erst dann erfolgen, wenn vollständig Akteneinsicht gewährt werde. Der Rechtsanwalt kündige eine schriftliche Stellungnahme an und auch eine 2. Vorhaltsbeantwortung durch die steuerliche Vertreterin der Bf. (letztgenannte habe die 2. Vorhaltsbeantwortung am 16.5.2013 persönlich eingereicht).

- Aufgrund des Antrages auf Akteneinsicht am 14.2.2013 durch Dr***8*** sei seitens der Abgabenbehörde (im Auftrag der Finanzstrafbehörde) eine Zusammenfassung der Prüfungsfeststellungen am 4.3.2013 dem Rechtsanwalt und der steuerlichen Vertretung zur Verfügung gestellt worden. In dieser Zusammenfassung seien auch die Teile des STA-Aktes enthalten, welche den konkretisierenden Grundverdacht gegen Herrn**5*** begründet hätten. Weiters seien Herrn Dr***8*** 4 Seiten am 11.4.2013 übermittelt worden (jedoch größtenteils geschwärzt), in welchen die Bf. vorkomme.
- 2. Beschuldigtenladung des Gesellschafter-Geschäftsführers für den 14.5.2013. Vor Beginn der Einvernahme habe der Rechtsanwalt die zugesagte ausführliche Stellungnahme übergeben. Der Gesellschafter-Geschäftsführer habe in Wahrung seiner Beschuldigtenrechte zu den gestellten Fragen keine Auskünfte gegeben.
- Erkundigungen (StPO) bei drei Auftraggebern (davon zwei Großbetriebe) der Bf.: keine Differenzen festgestellt. Übermittlung der drei Erkundigungen an den Rechtsanwalt.
- *„Da die im Sinne des § 99 Abs. 2 FinStrG beauftragte Abgabenbehörde damit keine weiteren (erfolgsversprechenden) Erhebungen bzw. Feststellungen mehr treffen konnte, wurden die bis dato zum Grundverdacht der Mitteilung der STA-Wien weiterführenden Feststellungen im Rahmen eines Betriebsprüfungsberichtes zusammengefasst.“*
- *„Im Übrigen ergeht der Hinweis, siehe auch Zeugenniederschrift mit [Herrn**5***] durch BMI (erliegend ha. Faktum 4), dass der durch den jetzt Beschuldigten - im Rahmen der seinerzeitigen Befragung als Zeuge zu Fa. Subunternehmer5 & SubUnt5 Handel GmbH – angeführte (phonetisch) „***15*** oder ***16***“ genannte Abwickler der BVH [=Abkürzung für Bauvorhaben], ebenfalls als Vermittler hinsichtlich der Bau(Sub)firmen Subunternehmer2 ***17*** GmbH, Subunternehmer3 ***14*** GmbH, Subunternehmer4 Handels GmbH, Subunternehmer6 Personalleasing GmbH und Subunternehmer7 GmbH (lt. zweimaliger Vorhaltsbeantwortung) hervorgekommen ist. „***15*** oder ***16***“ tritt [als] Vermittler, Abwickler der jeweiligen Bauvorhaben, Rechnungsübergeber und Inkassoempfänger auf. Eine detaillierte Sachverhaltsdarstellung rund um die Person „***15*** oder ***16***“ war durch das von [Herrn**5***] in Anspruch genommene Recht als Beschuldigter sich zu verschweigen nicht möglich.“*
- *„Ebenso konnte er im gegenständlichen Ermittlungsverfahren nicht zu den - schon lt. Akt der STA-Wien verdächtigten Machthaber (***10*** Vorname**10** und ***12*** und den einvernommenen Zeugen) befragt werden.“*
- *„Daraus resultiert die Unmöglichkeit der Ermittlungsbehörde, die tatsächliche und causale Rolle („Funktion“) des [Herrn**5***] im gesamten malversiven Netzwerk rund*

*um den (lt. STA-Akt) hauptbeschuldigten ***10*** bzw. den do. angeführten Mittätern festzustellen.“*

8/6)

Von Seite 12 bis 43 der Beilage (entspricht Tz 4/c des Inhaltsverzeichnisses) mit der Überschrift „Sachverhaltsdarstellungen & Feststellungen zu den einzelnen Subunternehmern der [Bf.]“ befinden sich Ausführungen der Betriebsprüferin zu Faktum 1 bis Faktum 9, wobei jedes Faktum einem der neun streitgegenständlichen Subunternehmen entspricht.

8/6.1) Ausführungen zu Faktum 1 (Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH):

- Scheingeschäftsführer ***22*** ab 22.6.2007.
- Anmeldung von Arbeitern, Rückstände bei Wiener Gebietskrankenkasse und Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse, Konkursverfahren am TT.2.2008 auf Antrag der Wiener Gebietskrankenkasse eröffnet.
- Existenz eines realen Betriebes an der offiziellen Adresse zweifelhaft.
- Tatsächlicher Machthaber: ***10*** laut Aussagen seiner Sekretärin und der Lohnbuchhalterin.
- ***10*** habe pro schein gemeldetem Dienstnehmer pro Monat 250,00 bis 300,00 Euro verlangt plus einer Marge in einer Höhe zwischen acht und zehn Prozent der Überweisungen seiner Kunden auf das Firmenkonto.
- Der Betreuer des Bankkontos der Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH habe von ***10*** finanzielle Zuwendungen erhalten.
- Die Hausdurchsuchung im Büro der Sekretärin des ***10*** habe zwei Aktenordner betreffend Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH sowie Rechnungen und andere Schriftstücke (inkl. selbsterstellte Bescheide der MA 63 und Unbedenklichkeitsbescheinigungen) auf dem vorgefundenen Computer betreffend Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH ergeben.
- Im Staatsanwaltschaftsverfahren sichergestellte zwei Rechnungen der Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH an die Bf. (eine vom 31.7.2007 über 28.869,00 € und die andere vom 21.12.2007 über 57.210,00 €).

8/6.2) Ausführungen zu Faktum 2 (Subunternehmer3 ***14*** GmbH):

- An der im Firmenbuch eingetragenen Adresse nicht auffindbar. Wohnungsöffnungen an dieser Adresse und an der Meldeadresse des Geschäftsführers ergaben, dass die Wohnungen leer waren.
- Tatsächlicher Machthaber: ***10*** laut Aussagen seiner Sekretärin und der Lohnbuchhalterin.
- Der Betreuer des Bankkontos der Subunternehmer3 ***14*** GmbH habe von ***10*** finanzielle Zuwendungen erhalten.

8/6.3) Ausführungen zu Faktum 3 (Subunternehmer4 HandelsgmbH):

- Existenz eines realen Betriebes zweifelhaft.
- Die Hausdurchsuchung im Büro der Sekretärin des ***10*** habe einen Stempel der Fa. Subunternehmer4 ergeben.

8/6.4) Ausführungen zu Faktum 4 (Subunternehmer5 & SubUnt5 *19*** & Handel GmbH):**

- Existenz eines realen Betriebes zweifelhaft.
- Tatsächlicher Machthaber: ***10*** laut Aussagen seiner Sekretärin und der Lohnbuchhalterin.
- Der Betreuer des Bankkontos der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH habe von ***10*** finanzielle Zuwendungen erhalten.
- Die Hausdurchsuchung im Büro der Sekretärin des ***10*** habe zwei Aktenordner und Schachteln mit Visitenkarten betreffend Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH sowie Rechnungen und andere Schriftstücke (inkl. selbsterstellte Bescheide der MA 63 und Unbedenklichkeitsbescheinigungen) auf dem vorgefundenen Computer betreffend Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH ergeben.

8/6.5) Ausführungen zu Faktum 5 (Subunternehmer6 Personalleasing GmbH):

- Vorgeschobener Geschäftsführer ***88*** ab 1.9.2008.
- Tatsächlicher Machthaber: ***10***.
- Allgemeine Erkenntnisse aus Überwachungsmaßnahmen vom 10.11.2008 bis 27.2.2009, nicht konkret auf die Bf. bezogen: Auftraggeber überweist Geld auf Bankkonto der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH (oft als Eilüberweisung); sofortige Barbehebung durch eigens dafür engagierte Personen; Rückführung des Geldes abzüglich 10% Provision an den Auftraggeber.
- Am 10. Dezember 2008 überwies die Bf. 1.150,00 € an die Subunternehmer6 Personalleasing GmbH. Am 23. Jänner 2009 überwies die Bf. 3.882,00 € an die Subunternehmer6 Personalleasing GmbH.

8/6.6) Ausführungen zu Faktum 6: (Subunternehmer7 GmbH):

- Tatsächlicher Machthaber: ***10*** laut Aussagen seiner Sekretärin und der Lohnbuchhalterin.
- Der Betreuer des Bankkontos der Subunternehmer7 GmbH habe von ***10*** finanzielle Zuwendungen erhalten.
- Die Hausdurchsuchung im Büro der Sekretärin des ***10*** habe Schachteln mit Visitenkarten betreffend Subunternehmer7 sowie Rechnungen und andere Schriftstücke (inkl. selbsterstellte Bescheide der MA 63 und

Unbedenklichkeitsbescheinigungen) auf dem vorgefundenen Computer betreffend Subunternehmer7 GmbH ergeben.

8/6.7) Ausführungen zu Faktum 7 (Subunternehmer8 S.R.L., Rumänien):

„Vom geprüften Unternehmen wurden 2009 € 92.720,- als Betriebsausgaben für Fremdleistungen in Abzug gebracht. Es liegen 2 Rechnungen vor, die bar bezahlt wurden. Die Abrechnung der jeweiligen Bauvorhaben erfolgte pauschal (weitere Anmerkungen auf Rechnungen: „wie vor Ort besprochen“).

Die Abfrage der UID RORumUID ergab, dass diese ungültig ist. Die Validierung der UID zur Überprüfung des Geschäftspartners ist nicht erfolgt.

Als abverlangte Urkunden im Vorhalteverfahren wird das Eintragungszertifikat der Fa. Familienname99 vorgelegt. Auf diesem ist als Haupttätigkeit des Unternehmens der Kleinhandel in Nichtfachgeschäften, mit vorwiegendem Verkauf von Lebensmittel, Getränken und Tabakwaren angeführt. Ausstellung dieses Zertifikates war der 3.10.2008. Weiters gibt es eine Gründungsurkunde der Subunternehmer8, die eine Haupttätigkeit des Unternehmens im Einzelhandel belegt und als Nebentätigkeit Import - Export ausweist (die ursprüngliche die Tätigkeit wird nicht mehr ausgeübt, stattdessen wird Bautätigkeit ausgeübt). Diese Gründungsurkunde wurde am 13.11.2012 aus dem Rumänischen ins Deutsche übersetzt. Die [Bf.] kann ein Feststellungszertifikat vom 21.10.2008 vorlegen, in dem einige reglementierte Baugewerbe angeführt sind.

Über Erhebungen von internationalen Wirtschaftsdaten (infolge IWD-Abfrage) wurde festgestellt, dass die Fa. Subunternehmer8 S.R.L. als Tätigkeit den Einzelhandel mit Waren verschiedener Art, Hauptrichtung Nahrungs- und Genussmittel, Getränke und Tabakwaren eingetragen hat. Ein w. o. a. Feststellungszertifikat über das reglementierte Baugewerbe ist nicht bekannt. Die Fa. Subunternehmer8 war vom September 2008 (Gründungsdatum TT.9.2008) bis Juni 2009 existent, in diesem Zeitraum hatte die Firma einen Dienstnehmer angemeldet. Es gibt keine Hinweise, dass die Firma nach dem Juni 2009 noch existent bzw. auch tatsächlich tätig war.

Da der Zugang zum Arbeitsmarkt für ausländische Firmen - trotz Mitgliedschaft in der EU - im Baubereich noch immer reglementiert ist, müssen ausländische Unternehmen, wenn sie Dienstnehmer nach Österreich entsenden, eine Entsendebewilligung (früher Formular E 101, jetzt Formular A1 bei der Zentralen Koordinationsstelle (infolge ZKO) einbringen. Diese Entsendebewilligung bestätigt, dass die ausländischen Dienstnehmer, beim ausländischen Sozialversicherungsträger angemeldet sind. Eine entsprechende Anfrage der Prüferin betreffend Entsendebewilligungen bei der ZKO für die Fa. Subunternehmer8 verlief negativ.

*[Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf.] gibt bekannt, dass die Leistungen von einem österr. Subunternehmen „***82***“ ausgeführt wurden, genauere Daten zu diesem Subunternehmen sind nicht bekannt.*

Weder die [Bf.] noch [Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf.] konnten bis dato nicht aufklären, wer die Leistungen tatsächlich erbracht hat.“

8/6.8) Ausführungen zu Faktum 8 (Subunternehmer9 Baugesellschaft mbH, Berlin):

„Die [Bf.] hat im Jahr 2009 € 137.457,50 als Fremdleistungen - BA - abgesetzt. Die bez. Rechnungen wurden bei Übergabe bar bezahlt. Die Abrechnung der jeweiligen Bauvorhaben erfolgte pauschal oder nach Quadratmetern.

Sämtlich vorgelegte Unterlagen im Zuge der schriftlichen Vorhaltsbeantwortungen datieren von den Jahren 2007 und 2008.

Die UID-Nr. DE dtUID war vom 27.2.2007 bis 1.7.2008 gültig, zum Zeitpunkt der Rechnungslegung war die UID-Nr. nicht mehr gültig. Die Validierung der UID zur Überprüfung des Geschäftspartners ist nicht erfolgt.

*Über IWD-Abfrage konnte festgestellt werden, dass ein solches Unternehmen (unter obiger Bezeichnung) an der genannten Anschrift nicht feststellbar ist. Handelsregisterliche Anmeldungen liegen den zuständigen registerführenden Stellen vor Ort nicht vor. Ein Telefonanschluss ist für obige Bezeichnung ebenfalls nicht verzeichnet. Recherchen haben jedoch ergeben, dass eine Subunternehmer9 Bau GmbH an der Anschrift ***89*** in PLZ Berlin ansässig ist. Es konnte nicht festgestellt werden, ob ein Zusammenhang zur angefragten Anschrift besteht.*

*Subunternehmer9 Bau GmbH, **89**, PLZ Berlin: Branche: Maurer- und Steinmetzarbeiten; die UID-Nr. des Unternehmens ist DEdtUID (siehe obige Feststellung zu UID).*

Da der freie Zugang für „ausländische“ Firmen - wenn auch EU - im Baubereich noch immer reglementiert ist - müssen „ausländische“ Unternehmen, wenn sie Dienstnehmer nach

Österreich entsenden, eine Entsendebewilligung (früher Formular E 101, jetzt Formular A1 bei der Zentralen Koordinationsstelle (infolge ZKO) beim Zollamt einbringen. Diese Entsendebewilligung bestätigt, dass die „ausländischen“ Dienstnehmer, bei einem heimischen Sozialversicherungsträger versichert sind. Seitens der Finanzverwaltung wurde bei der ZKO nachgefragt, ob es für die Fa. Subunternehmer9 GmbH Entsendebewilligungen gegeben habe, diese Anfrage verlief negativ.

Weder die [Bf.], noch [Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf.] konnten aufklären, wer die Bauleistungen tatsächlich durchgeführt hat.“

8/6.9) Ausführungen zu Faktum 9 (Subunternehmer1 SRL, Rumänien):

„Die [Bf.] hat im Jahr 2010 € 304.209,05 und im Jahr 2011 € 216.000,- als Fremdleistungen - BA - abgesetzt. Die „Rechnungen“ wurden bei Übergabe bar bezahlt. Die Abrechnung der jeweiligen Bauvorhaben erfolgte pauschal. Im Zuge der Vorhaltsbeantwortungen vorgelegten

Unterlagen datieren aus dem Jahr 2008, bis auf einen Dienstleistungsvertrages der mit 22.7.2010 und einem Einzelarbeitsvertrages mit 22.7.2010 datiert ist.

Für die Fa. Subunternehmer1 konnte keine UID-Nr. als existent festgestellt und somit keine weitere Überprüfung durchgeführt werden.

Über IWD-Abfrage konnte festgestellt werden, dass die Fa. Subunternehmer1 SRL die Tätigkeit als Einzelhändler mit Waren verschiedener Art, Hauptrichtung Nahrungs- und Genussmittel, Getränke und Tabakwaren ausübt. Lt. IWD hatte die Fa. Subunternehmer1 SRL im Jahr 2008 und im Jahr 2009 einen Dienstnehmer beschäftigt.

*[Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf.] gibt über Vorhaltsbeantwortungen bekannt, dass die Leistungen von Hrn. ***36*** und Hrn. ***37*** erbracht wurden.*

Da der freie Zugang für „ausländische“ Firmen - wenn auch EU - im Baubereich noch immer reglementiert ist - müssen „ausländische“ Unternehmen, wenn sie Dienstnehmer nach Österreich entsenden, eine Entsendebewilligung (früher Formular E 101, jetzt Formular A1 bei der Zentralen Koordinationsstelle (infolge ZKO) beim Zollamt einbringen. Diese Entsendebewilligung bestätigt, dass die „ausländischen“ Dienstnehmer, bei einem heimischen Sozialversicherungsträger versichert sind. Seitens der Finanzverwaltung wurde bei der ZKO nachgefragt, ob es für die Fa. Subunternehmer1 S.R.L. Entsendebewilligungen gegeben habe, diese Anfrage verlief negativ.

Weder die [Bf.] noch [Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf.] konnten aufklären, wer die Bauleistungen tatsächlich durchgeführt hat.“

8/7)

Auf Seite 44 der Beilage (Tz 5) wird zunächst ausgeführt: „Da es für die o.a. Firmen keinen Nachweis gibt, wer die Leistungen erbracht hat bzw. wie in TZ 4 ausführlich dargestellt maßgebliche Gründe gibt, die Fremdleistungen nicht anzuerkennen, werden die Fremdleistungen nicht anerkannt, jedoch werden 50 % für die erbrachten Leistungen als Schwarzlohn geschätzt.“

In einer Tabelle in Tz. 5 werden die neun streitgegenständlichen Subunternehmen dem jeweils relevanten Jahr zugeordnet und aufgelistet. Im Folgenden wird diese Auflistung ohne Angabe der Auswirkungen auf die Höhe der KöSt und der KESt wiedergegeben, sodass nur die Ermittlung der Auswirkungen auf die Bemessungsgrundlagen dargestellt wird:

Firma	Jahr	Fremdleist.lt.Erkl. *)	Fremdl. 50%
Subunternehmer2	2007	147.326,50	73.663,25
Subunternehmer3	2007	88.620,00	44.310,00
Subunternehmer4	2007	41.100,00	20.550,00
Subunternehmer5	2008	253.600,00	126.800,00

Subunternehmer6	2008	131.047,00	65.523,50
Subunternehmer7	2008	31.470,00	15.735,00
Subunternehmer8 S.R.L.	2009	92.720,00	46.360,00
Subunternehmer9 GmbH	2009	137.457,50	68.728,75
Subunternehmer1 S.R.L.	2010	304.209,05	152.104,53
Subunternehmer1 S.R.L.	2011	216.000,00	108.000,00

*) Genaugenommen sind dies die Fremdleistungen, welche betreffend das in der jeweiligen Zeile genannte Subunternehmen als Betriebsausgaben verbucht wurden und somit der Steuererklärung (auch) zugrunde lagen. Die für das jeweilige Streitjahr insgesamt verbuchten und somit der Steuererklärung zugrundeliegenden Fremdleistungen (inkl. Aufwand für beigestelltes Personal) sind höher (2007: 299.206,28 > 277.046,50; 2008: 462.464,60 > 416.117,00; 2009: 347.889,70 > 230.177,50; 2010: 519.879,68 > 304.209,05; 2011: 337.533,92 > 216.000,00).

8/8)

Es ist zwar kein Rückschein über die Zustellung des Außenprüfungsberichtes samt Beilage aktenkundig, jedoch sind die Eingabe der ***7*** für die Bf. vom 7. März 2014 (BFG-Akt Bl. 260 ff) und die gutachterliche Stellungnahme der ***9*** Wirtschaftsprüfer GmbH vom 7. März 2016 für die Bf. (BFG-Akt Bl. 390 ff) erkennbar in Kenntnis des Außenprüfungsberichtes samt Beilage verfasst worden. Somit ist davon auszugehen, dass der Außenprüfungsbericht samt Beilage der Bf. zugestellt wurde.

9)

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 nahm mit dem angefochtenen, mit 3. Oktober 2013 datierten Bescheid das Verfahren hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr 2007 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf (BFG-Akt Bl. 243).

10)

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 nahm mit einem angefochtenen, mit 3. Oktober 2013 datierten Bescheid das Verfahren hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr 2008 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf (BFG-Akt Bl. 244).

11)

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 nahm mit einem angefochtenen, mit 3. Oktober 2013 datierten Bescheid das Verfahren hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf (BFG-Akt Bl. 245).

12)

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 nahm mit einem angefochtenen, mit 3. Oktober 2013 datierten Bescheid das Verfahren hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr 2010 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf (BFG-Akt Bl. 246).

13)

Jeder dieser vier Wiederaufnahmebescheide wurde folgendermaßen begründet: *„Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (4) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.“*

14)

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 setzte mit dem angefochtenen, mit 3. Oktober 2013 datierten Körperschaftsteuerbescheid 2007 unter Ansatz eines Einkommens (zugleich Einkünfte) in Höhe von 194.236,80 Euro die Körperschaftsteuer der Bf. für das Jahr 2007 mit 48.559,20 Euro fest (BFG-Akt Bl. 247). Abgesehen von den ziffernmäßigen Bemessungsgrundlagen und der Darstellung der Berechnung der Körperschaftsteuer enthielt dieser Bescheid keine Begründung.

15)

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 setzte mit dem angefochtenen, mit 3. Oktober 2013 datierten Körperschaftsteuerbescheid 2008 unter Ansatz eines Einkommens (zugleich Einkünfte) in Höhe von 273.988,77 Euro die Körperschaftsteuer der Bf. für das Jahr 2008 mit 68.488,06 Euro fest (BFG-Akt Bl. 248). Abgesehen von den ziffernmäßigen Bemessungsgrundlagen und der Darstellung der Berechnung der Körperschaftsteuer enthielt dieser Bescheid keine Begründung.

16)

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 setzte mit dem angefochtenen, mit 3. Oktober 2013 datierten Körperschaftsteuerbescheid 2009 unter Ansatz eines Einkommens (zugleich Einkünfte) in Höhe von 182.932,77 Euro die Körperschaftsteuer der Bf. für das Jahr 2009 mit 45.719,71 Euro fest (BFG-Akt Bl. 249). Abgesehen von den ziffernmäßigen Bemessungsgrundlagen und der Darstellung der Berechnung der Körperschaftsteuer enthielt dieser Bescheid keine Begründung.

17)

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 setzte mit dem angefochtenen, mit 3. Oktober 2013 datierten Körperschaftsteuerbescheid 2010 unter Ansatz eines Einkommens (zugleich Einkünfte) in Höhe von 222.569,17 Euro die Körperschaftsteuer der Bf. für das Jahr 2010 mit 55.631,05 Euro fest (BFG-Akt Bl. 250). Abgesehen von den ziffernmäßigen Bemessungsgrundlagen und der Darstellung der Berechnung der Körperschaftsteuer enthielt dieser Bescheid keine Begründung.

18)

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 setzte mit dem angefochtenen, mit 3. Oktober 2013 datierten Körperschaftsteuerbescheid 2011 unter Ansatz eines Einkommens (zugleich Einkünfte) in Höhe von 161.803,78 Euro die Körperschaftsteuer der Bf. für das Jahr 2011 mit 40.445,00 Euro fest

(BFG-Akt Bl. 251). Neben den ziffernmäßigen Bemessungsgrundlagen und der Darstellung der Berechnung der Körperschaftsteuer enthielt dieser Bescheid folgende Begründung: *Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.*

19)

Mit Schreiben vom 7. November 2013 (Postaufgabe 8. November 2013) erhob die Bf. – damals vertreten durch die mittlerweile verstorbene ***7*** – Berufung (nunmehr: Beschwerde) gegen die am 10.10.2013 zugestellten Bescheide vom 3.10.2013 über die Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für 2007 bis 2010 sowie gegen die am 10.10.2013 zugestellten Körperschaftsteuerbescheide 2007, 2008, 2009, 2010 und 2011 vom 3.10.2013 (BFG-Akt Bl. 257). [Anmerkung: Soweit das Rechtsmittel gegen die Bescheide über die Festsetzung der Anspruchszinsen gerichtet war, ist es laut Aktenlage durch die Beschwerdeverentscheidung vom 01.06.2023 rechtskräftig erledigt und hier nicht mehr relevant.] Auf der zweiten Seite der Rechtsmittelschrift vom 7. November 2013 wurde ausgeführt:

„Begründung:

Die Wiederaufnahme der Festsetzung der Körperschaftsteuer für 2007-2010, sowie die Festsetzung der Körperschaftsteuer 2011 erfolgte auf Basis der Betriebsprüfung der Jahre 2007-2011. Die Erhöhung basiert ausschließlich aus der Nichtakzeptanz von 50% einiger Fremdleistungen.

Die im Schlussbericht angeführten Rechtsinterpretationen und Beweiswürdigungen werden keineswegs geteilt.

Die detaillierte Begründung wird in den nächsten 14 Tagen nachgereicht.“

20)

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 erließ einen mit 04.02.2014 datierten Bescheid/Mängelbehebungsauftrag zur Beschwerde vom 07.11.2013 mit einer Frist zur Behebung der Mängel bis zum 28.02.2014 (BFG-Akt Bl. 258a). Als Mängel wurden in diesem Bescheid angeführt:

„• Formgebrehen gemäß § 85 Abs. 2 BAO

• Sonstiges, und zwar“

Die Bf. reichte – hierbei vertreten durch ***7*** – mit Schreiben vom 7. März 2014 als Ergänzung der Beschwerde vom 7. November 2013 eine Begründung und den Antrag auf ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide nach (BFG-Akt Bl. 260 ff).

Die Bf. beantragte – hierbei vertreten durch ***7*** – mit Schreiben vom 10. März 2014 (BFG-Akt Bl. 259) die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO betreffend die Fristversäumnis bei der Erfüllung des Mängelbehebungsauftrages vom 4.2.2014 mit Frist 28.2.2014. Das Finanzamt gab diesem Antrag mit Bescheid vom 18.03.2014 statt (BFG-Akt Bl. 259a).

In dem zuvor genannten Schreiben vom 7. März 2014 zur Ergänzung der Beschwerde (BFG-Akt Bl. 260 ff) wird zur Begründung vorgebracht:

Die Beschwerde richte sich gegen die Rechtswidrigkeit in Folge der Verletzung von Verfahrensvorschriften, da die belangte Behörde den den Bescheiden zugrunde gelegten Sachverhalt mangelhaft ermittelt habe und den Bescheiden einen aktenwidrigen Sachverhalt zugrunde gelegt habe, da die Beweiswürdigung den Denkgesetzen widerspreche und nach der allgemeinen Lebenserfahrung nicht nachvollziehbar sei, die vorgenommene Schätzung von Betriebsausgaben in Zusammenhang mit bezogenen Fremdleistungen nicht begründet werde, die belangte Behörde in den Wiederaufnahmebescheiden nicht angeführt habe, aufgrund welchen konkreten Sachverhaltes sie welchen gesetzlichen Wiederaufnahmegrund als erfüllt annehme sowie weil die belangte Behörde die vorgenommene abweichende Festsetzung der Körperschaftsteuer nicht begründet habe.

Die Beschwerde richte sich weiters gegen die Rechtswidrigkeit des Inhaltes der angefochtenen Bescheide, da die belangte Behörde durch die Definition und Zuordnung der Rechnungen als Scheinrechnungen, eine rechtswidrige Sachentscheidung (Abzugsfähigkeit [gemeint wohl: teilweise Nichtabzugsfähigkeit] der betroffenen Fremdleistungen) gefolgert habe.

Der Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf. habe umfangreich und wahrheitsgetreu zu den Fragen Stellung genommen (Vorhaltsbeantwortungen vom 16.12.2012 und vom 16.5.2013). Seitens der Bf. sei die Mitwirkungspflicht nicht verletzt worden.

Zu aktenwidrigem Sachverhalt wurde vorgebracht: Die Ausführungen im Außenprüfungsbericht, dass es sich bei den Zahlungen an die Subfirmen tatsächlich Zahlungen von Scheinrechnungen mit anschließender Kickback-Zahlung handele, könnten von Seiten der Bf. auf Basis der derzeit vorliegenden Unterlagen nicht nachvollzogen werden, zumal es tatsächlich keinen einzigen Beweis dafür gebe (Abhörprotokolle, Aussagen, etc.), dass tatsächlich Scheinrechnungen ohne Leistung gelegt worden seien „-> alles nur Mutmaßungen!“ Die Tatsache allein, dass die beauftragten Firmen in anderen Fällen derartige Rechnungen gelegt hätten, rechtfertige die Annahme, dass dies auch im vorliegenden Fall erfolgt sei, nicht. Auch für die angenommene Beschäftigung von Schwarzarbeitern gebe es keinen einzigen Nachweis (Kontrollen, Prüfungen, etc.).

Der Großteil der Prüfungsfeststellungen basiere auf dem wortgleich abgebildeten STA-Akt betreffend folgende Subunternehmer (Kurzbezeichnungen): Subunternehmer2 GmbH, Subunternehmer3 GmbH, Subunternehmer4 GmbH, Subunternehmer5 GmbH, Subunternehmer6 GmbH und Subunternehmer7 GmbH.

Allein durch die vorhandene Geschäftsbeziehung mit den sechs im STA-Akt angeführten Firmen werde angenommen, dass auch die Bf. Scheinanmeldungen oder/und Schein- oder Deckungsrechnungen „kaufte“.

Dies werde in der schriftlichen Stellungnahme deutlich und entschieden verneint. Es gebe im

gesamten STA-Akt keinen einzigen Beweis, dass Herr**5*** eine Anmeldung oder eine Rechnung „bestellt“ hätte. Der Name der Bf. tauche im gesamten STA-Akt nur dreimal auf: als Zahlende bei der Kontenverdichtung betreffend Subunternehmer6 Personalleasing GmbH (Summe 5.032,00 €) und bei der Einvernahme der Sekretärin (2x), wo diese gemeint habe, es seien keine Anmeldungen für die Bf. gemacht worden, nur Rechnungen geschrieben (logisch, die Leistung sei von den Mitarbeitern der Firmen auch ordnungsgemäß erbracht worden). Die Telefonüberwachungsprotokolle seien seitens der Bf. nicht zugänglich gewesen, da die Bf. nicht als Angeklagte bei der Staatsanwaltschaft geführt werde. Laut Zusicherung von Frau ***90*** (Prüferin) und Frau ***91*** (Leiterin der Betrugskoordination) sei die Bf. dort nie aufgeschieden. Trotzdem sei im Prüfungsbericht von einem konkretisierten Tatverdacht gesprochen worden und die Tatbestände der § 33 bzw. § 38 FinStrG als verwirklicht angesehen worden. Hingegen sei Zweifelsfreiheit im FinStrG notwendig. Die Bf. sei in diesem Fall das Opfer, der getäuschte Geschäftspartner gewesen. Doch diese vorhandene Möglichkeit sei seitens der Prüfungsorgane kategorisch ausgeschlossen worden. Die Inhalte des vorliegenden Ermittlungsaktes der Staatsanwaltschaft zu den sechs genannten Firmen könnten nicht als Tatsachen, welche offenkundig sind, im Sinne des § 167 Abs. 1 BAO gesehen werden. Nicht ganz unbeachtlich in diesem Zusammenhang sei die Aussage der Prüferin, dass diese „Betrugsfirmen“ einer größeren Anzahl von Prüfern in einer Großpräsentation als 100% abgesichert dargestellt worden wären (im Sinne: alle jene, die in Geschäftsbeziehungen mit diesen Firmen gestanden wären, wären Rechnungs- oder Meldebesteller gewesen). Laut Vorgaben hätten im Eiltempo alle betroffenen Steuerpflichtigen geprüft werden sollen mit der Vorgabe drei Monate. Im Zuge dieser Vorgaben von oben wäre auch der Pauschalsatz von 50% für die Anerkennung von Schwarzlöhnen angeordnet worden.

Die Bf. sehe hier die amtswegige Ermittlungspflicht massiv vernachlässigt und die Rechtsstaatlichkeit in Frage gestellt, wenn Prüfungsergebnisse in einem Massenverfahren, ohne Prüfung der noch vorgebrachten und zu erhebenden Beweise festgesetzt würden.

Weitere Ermittlungsversäumnisse seien: Es seien keine Ermittlungsschritte betreffend Nachweis der tatsächlichen Zahlungsempfänger erfolgt. Es gebe in den Büchern keine ungeklärten Geldflüsse, keine periodischen Behebungen als mögliches Indiz für die Zahlungen an die Schwarzarbeiter, bzw. sei auch das Privatkonto von Herrn**5*** nicht abgefragt worden. Auf diesem seien ausschließlich übliche Abbuchungen (Kredit, Telefon, Betriebskosten usw.) sowie die Einzahlung des Gehalts, jedoch keine dubiosen Eigenerläge oder Bewegungen, welche den Verdacht auf Kick-Back-Zahlungen erhärten würden, vorhanden. Weder die Gesellschaft noch der Gesellschafter hätten weitere, nicht offengelegte Bankkonten. Da die Unterlagen und Aufzeichnungen den Vorschriften gemäß § 131 BAO entsprächen, hätten diese die Vermutung der Ordnungsmäßigkeit gemäß § 161 [gemeint wohl: 163] BAO. Die in den Unterlagen dargestellten Zahlungen seien, wie dargelegt, an die jeweiligen Ansprechpartner und Verantwortlichen der Subunternehmer geleistet worden. Diese Zahlungen seien als

Gegenleistung für die erfolgten Arbeiten (die zuvor bei der Abnahme kontrolliert worden seien) geleistet worden.

Zu mangelhafter Beweiswürdigung – Beweisaufnahme wurde vorgebracht: Die auf Basis der Sachverhaltsermittlungen und den in diesem Zusammenhang zusammengetragenen Informationen getroffene Beweiswürdigung sei nicht nachvollziehbar. So gebe es aufgrund des Informationsstandes der Bf. nicht nur keine Beweise für die getroffenen Annahmen, sondern habe es das Finanzamt rechtswidrig unterlassen, Beweisanträgen der Bf. ordnungsgemäß nachzukommen.

Die in den Vorhaltsbeantwortungen getroffenen Aussagen und vorgelegten Unterlagen seien keiner rechtlichen Würdigung unterzogen worden. Dies stelle nach Ansicht der Bf. eine Verletzung der freien Beweiswürdigung dar. § 167 BAO besage, dass wenn keine der Möglichkeiten die Gewissheit für sich habe, jene als erwiesen anzunehmen sei, welcher die überwiegende Wahrscheinlichkeit zukomme. Die gesamten Beweise (Unterlagen, Zeugnennennung) aus der schriftlichen Stellungnahme seien nicht aufgenommen worden. Die angebotenen Zeugen (ehemalige Mitarbeiter der Fremdleistungsfirmen - Herr ***31*** und Herr ***80***) seien mit dem Satz „eine Befragung bringt ja eh nichts“ von der Prüferin abgelehnt worden. Mittlerweile sei einer der Mitarbeiter nicht mehr in Österreich (Herr*80*) und stehe wegen dieses Verfahrensfehlers als Zeuge leider nicht mehr zur Verfügung. Die freie Beweiswürdigung spreche auch von den vorhandenen Möglichkeiten. Im gesamten Prüfungsablauf seien jedoch keinerlei Ermittlungen und Erhebungen durchgeführt worden, welche die behauptete Mittäterschaft in den zwei dargestellten Betrugsszenarien erhärten oder auch entkräften würden. Es seien auch Baustellen-Kontrollen (KIAB, Finanzpolizei) seitens der Prüfungsorgane nicht abgefragt worden (erst nach Anregung seitens der Bf., nach Abschluss des Verfahrens). Weiters wurden Ermittlungsergebnisse zu Gunsten der Bf. in der Darstellung vergessen worden. Dies sei zum Beispiel bei den Erhebungen bei den langjährigen und renommierten Kunden der Fall gewesen. Es seien keinerlei Ungereimtheiten bei der Abrechnung festgestellt werden. Alle abgerechneten Baustellen hätten ordnungsgemäß Niederschlag in den Büchern gefunden.

Folgende Tatsachen/Indizien sprächen dafür, dass die Zahlungen tatsächlich an die leistenden Unternehmen getätigt worden seien und es sich um keine Scheinrechnungen gehandelt habe:

- Aussage der Zeugin, dass keine Anmeldungen für die Bf. gemacht worden, sondern nur Rechnungen geschrieben.
- Kontaktaufnahme der Subunternehmer mit Herrn**5*** auf seinen Baustellen durch diese und nicht umgekehrt.
- Überreichung von zahlreichen (teilweise gefälschten) Unterlagen – diese könnten nur dem Zweck der Täuschung des beauftragten [gemeint wohl: auftraggebenden] Unternehmens dienen, somit somit sei vor allem die Bf. getäuscht worden.

- Bereitschaft der Zeugenaussage der ehemaligen Mitarbeiter dieser Gesellschaften.
- Keine STA-Ermittlungen gegenüber der Bf. - keine Beweise betreffend einer Mittäterschaft lt. Telefon-Abhörprotokollen – sollte es welche geben, könnten diese nur zur Entlastung der Bf. dienen.
- Keine entsprechenden Zahlungen/Behebungen vom Bankkonto, keine Akontozahlungen an den Subunternehmer (lt. UFS ein Indiz für Zahlungen an Schwarzarbeiter).
- Behebungen von der Bank hätten immer zeitnahe der Auszahlung an den Subunternehmer stattgefunden.
- Ordnungsmäßigkeit der Buchführung – keine weiteren Feststellung im Zuge des Prüfungsverfahrens.
- Aussage von Frau ***94*** (ehem. Familienname99), dass ihr Mann (Subunternehmer8) sehr wohl in Geschäftsbeziehung mit der Bf. gestanden sei.
- Die Bf. zähle zu den Prompt-Zahlern. Barzahlungen seien für die Bf. und allgemein für das Baugewerbe nichts Unübliches, zumal die meisten an finanziellen Engpässen litten und jeder Angst habe, dass sein Kunde in der nächsten Woche nicht mehr liquide sei.
- Pauschale Leistungsabrechnung sei in der Größenordnung der Auftragserteilung (max. 10.000,00 Euro/Baustelle) üblich. Auch mit den anderen Subunternehmern, welchen nicht beanstandet worden seien, habe es fast ausschließlich pauschale Vereinbarungen und Barzahlungen gegeben.
- Langjährige Kundenbeziehungen mit renommierten Firmen. Seit Bestehen der Bf. habe es keine substantiellen Beanstandungen durch die Kunden gegeben.
- Zweimalige Prüfung von Baustellen durch die KIAB (Finanzpolizei) innerhalb der letzten drei Jahre – jedoch ohne Beanstandungen; dies sei erst auf Anregung der Bf. hin abgefragt und nachgeforscht worden

Durch die Nichtaufnahme der angebotenen Beweise liege eine Verletzung der Verfahrensvorschriften vor.

Zur rechtlichen Abgrenzung bezüglich Briefkastenfirma / Scheinfirmen / Scheinrechnungen / Scheinanmeldungen - Nachweis der Leistungserbringung wurde vorgebracht: Der VwGH definiere eine Briefkastenfirma als ein Unternehmen, das keinen geschäftlichen Betrieb habe und deswegen keine Leistung erbringen könne. Eine Briefkastenfirma erschöpfe sich demnach in einer bloßen Kombination einer Zustelladresse mit einer Firmenbezeichnung. Ein derartiges Gebilde könne per se keine Leistungen erbringen.

Die Bf. habe hingegen von den beauftragten Subfirmen stets (umfangreiche) Leistungen erhalten, denen die Leistungen von zig Mitarbeitern zugrunde gelegen seien.

Somit könne keine Rede von Scheinfirmen/Briefkastenfirmen sein – allenfalls seien Scheingeschäftsführer eingesetzt worden.

Dass es Leistungen gegeben habe, sei vom Finanzamt ja auch inhaltlich bestätigt worden; die

Aussage, dass es sich um Scheinfirmen/Briefkastenfirmen handele, sei nicht korrekt / denkunmöglich.

Dass Subunternehmer ihren abgaben- sowie sozialversicherungsrechtlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen seien, könne nicht der Bf. angelastet werden – vielmehr seien von dieser umfangreiche Sorgfaltspflichten gesetzt worden. Durch gefälschte Unterlagen (Prüfung auf Echtheit nicht zumutbar) sei die Bf. selbst zum Opfer der Betrugsfirmen geworden.

Laut Definition seien Scheinrechnungen solche Rechnungen, welche Leistungen anführen, die gar nicht oder in anderer Form geleistet wurden. Ein Scheingeschäft setze überdies den gemeinsamen Vorsatz der Vertragsteile voraus. Die vorliegenden Beweise und die objektive Beweiswürdigung schlossen aber eine aktive Mitwirkung an dem Betrug dieser Gesellschaften durch Herrn**5*** aus.

Sollten jedoch angemeldete Mitarbeiter der Gesellschaften die Leistung nachweislich erbracht haben, liege keine Scheinrechnung (-geschäft) vor. Dieser Nachweis könnte durch Zeugeneinvernahme der ehemaligen Mitarbeiter der Gesellschaften und der von Ihnen zur Verfügung gestellten Versicherungsdatenauszüge (siehe Vorhaltsbeantwortung) zumindest für vier Gesellschaften eindeutig erbracht werden.

Zusätzlich zum Antrag, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben, wurde auf der letzten Seite des Schreibens vom 7. März 2014 beantragt:

- Zeugeneinvernahme von Herrn ***31***, Tel: ***58***, VersNr: ***57***, 1120, ***59***;
- Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

21)

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 erließ eine abweisende, mit 3. Juni 2015 datierte Beschwerde vorentscheidung zur Beschwerde vom „11.03.2014“ [richtig: vom 07.11.2013 (Postaufgabe 08.11.2013)] gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 3. Oktober 2013 (BFG-Akt Bl. 265).

22)

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 erließ eine abweisende, mit 3. Juni 2015 datierte Beschwerde vorentscheidung zur Beschwerde vom „11.03.2014“ [richtig: vom 07.11.2013 (Postaufgabe 08.11.2013)] gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2008 vom 3. Oktober 2013 (BFG-Akt Bl. 266).

23)

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 erließ eine abweisende, mit 3. Juni 2015 datierte Beschwerde vorentscheidung zur Beschwerde vom 08.11.2013 [Anm.: Postaufgabe] gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 3. Oktober 2013 (BFG-Akt Bl. 267).

24)

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 erließ eine abweisende, mit 3. Juni 2015 datierte Beschwerdevereentscheidung zur Beschwerde vom 08.11.2013 [Anm.: Postaufgabe] gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 3. Oktober 2013 (BFG-Akt Bl. 268).

25)

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 erließ eine abweisende, mit 3. Juni 2015 datierte Beschwerdevereentscheidung zur Beschwerde vom 08.11.2013 [Anm.: Postaufgabe] gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2011 vom 3. Oktober 2013 (BFG-Akt Bl. 269).

26)

In den vorgenannten fünf Beschwerdevereentscheidungen wurde jeweils auf eine zusätzliche, gesondert zugehende Begründung verwiesen. In der zusätzlichen, gesondert versandten und am 10.06.2015 zugestellten Begründung (BFG-Akt Bl. 270) führte das Finanzamt Wien 2/20/21/22 begründend aus:

„Die Beschwerde war abzuweisen. Es wurden keine neuen Beweismittel vorgelegt, die die bisherigen Feststellungen der Außenprüfung revidieren würden.

In der Beschwerde wird die mangelhafte Akteneinsicht eingewendet, dem ist entgegenzuhalten dass die Akteneinsicht derart vollzogen wurde, dass eine Zusammenfassung der Prüfungsfeststellungen, wo auch Teile des STA-Aktes enthalten waren, am 4.3.2013 und am 11.4.2013 dem Rechtsanwalt und der steuerlichen Vertretung zur Verfügung gestellt wurde. Zur Wahrung des Steuergeheimnisses waren aber natürlich Teile geschwärzt. Am 4.7.2013 wurde vom Rechtsanwalt in der FSB bekanntgegeben, dass bezüglich Akteneinsicht keine weiteren Eingaben gemacht werden. Im Außenprüfungsbericht wurden außerdem relevante Amtsvermerke der Kriminalpolizei beigelegt.

*In der Beschwerde wird angegeben, dass Herr**5*** umfangreich und wahrheitsgetreu zu den Fragen Stellung genommen hat. Dazu wird klargestellt, dass sich der Abpfl. während des gesamten Ermittlungsverfahrens zum inkriminierten Sachverhalt lediglich am Beginn dessen, im Zuge von zwei schriftlichen Vorhaltsbeantwortungen (unvollständig) geäußert hat. Aufgrund der unergiebigsten Vorhaltsbeantwortungen wurden insgesamt 3 Ladungen zur Beschuldigtenbefragung versendet, wobei Herr**5*** aber von seinem Recht als Beschuldigter Gebrauch gemacht hat, sich zu verschweigen.*

Zur behaupteten mangelhaften Beweiswürdigung bzw Beweisaufnahme wird entgegnet, dass die Vertragsgestaltung zur Erbringung von Leistungen ausschließlich mündlich erfolgte, bis auf einen Dienstleistungsvertrag mit der Firma Subunternehmer1. Die Bezahlungen der Leistungen erfolgten überwiegend bar. Im Zuge der Außenprüfung konnten keine relevanten Unterlagen betreffend Leistungserbringung und Leistungsüberprüfung zur Abrechnung der einzelnen Bauvorhaben vorgelegt werden. Es existieren weder Stundenaufzeichnungen, Dienstnehmerlisten, Anwesenheitslisten oder sonstige Neben- oder Hilfsaufzeichnungen, die nachweisen könnten, wer die Leistungen tatsächlich erbracht hat. Sämtliche Unterlagen bzw. Einwände bis zur Erstellung des Außenprüfungsberichtes wurden im Prüfungsverfahren

gewürdigt. Es wurde sogar der bereits fertig erstellte Außenprüfungsbericht in der Textierung verändert, weil zum wiederholten Male Einwendungen (allerdings ohne Vorlage von neuen Beweismitteln) der steuerlichen Vertretung erfolgten.

Die Schätzung erfolgte dann entsprechend ständiger Judikatur (VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115, UFS RV/0243-W/13), nach der es den Erfahrungen des Wirtschaftslebens entspricht, dass Aufwendungen für „Schwarzarbeiter“ aufgrund der „netto für brutto“ Entlohnung mit 50 % geschätzt werden können.

Zur behaupteten fehlenden Begründung zur Wiederaufnahme wird angeführt, dass durch Einsichtnahme in die Unterlagen Tatsachen neu hervorgekommen sind, die zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt haben. An das Erwiesensein von Tatsachen, die als Wiederaufnahmsgründe in Betracht kommen, sind keine höheren Anforderungen zu stellen als an andere Tatsachen, die der Besteuerung zugrunde zu legen sind (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 (dies ist bereits der Fall, wenn sie von allen in Betracht kommenden Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich hat), dann stellt sie einen Wiederaufnahmsgrund dar (VwGH 14.11.1990, 86/13/0059). Da es für die im Außenprüfungsbericht angeführten Firmen keinen Nachweis gibt, wer die Leistung erbracht hat, waren die nichtanerkannten Fremdleistungen als Wiederaufnahmsgrund anzusehen.“

27)

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 erließ im Jahr 2015 keine Beschwerdeentscheidung betreffend die Beschwerde, soweit sie sich gegen die Wiederaufnahmebescheide hinsichtlich Körperschaftsteuer für die Jahre 2007 bis 2010 und gegen die Anspruchszinsenbescheide für die Jahre 2007 bis 2011 richtete.

28)

Mit Schreiben vom 8. Juli 2015 beantragte die Bf. – damals vertreten durch ***7*** – die Verlängerung der Rechtsmittelfrist hinsichtlich der Beschwerdeentscheidungen betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2007 bis 2011 bis 24. Juli 2015 (BFG-Akt Bl. 272). Mit Schreiben vom 31. Juli 2015 beantragte die Bf. – damals vertreten durch ***7*** – die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO hinsichtlich der versäumten Frist zur Einreichung der Vorlageanträge gegen die Beschwerdeentscheidungen vom 3. Juni 2015 betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2007 bis 2011 sowie die Verlängerung der diesbezüglichen Rechtsmittelfrist bis 20. August 2015 (BFG-Akt Bl. 273 f). Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 gab mit Bescheid vom 10. August 2015 (BFG-Akt Bl. 276) dem Wiedereinsetzungsantrag statt; die Frist zur Stellung eines Vorlageantrages wurde bis 20. August 2015 verlängert.

29)

Die – damals durch ***7*** vertretene – Bf. stellte mit Schreiben vom 19. August 2015 (BFG-Akt Bl. 277) den Antrag gemäß § 264 BAO auf Entscheidung über die Beschwerde vom „11.

Februar 2014“ [richtig: 7. November 2013] gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend Körperschaftsteuer 2007 bis 2011 und gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2007 bis 2011 und gegen die Bescheide über die Festsetzung der Anspruchszinsen betreffend Körperschaftsteuer 2007 bis 2011 durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

30)

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 legte die Beschwerde vom 7. November 2013 gegen die Bescheide vom 3. Oktober 2013 über die Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für die Jahre 2007, 2008, 2009 und 2010 sowie gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2007, 2008, 2009, 2010 und 2011 vom 3. Oktober 2013 sowie gegen die Bescheide über die Festsetzung der Anspruchszinsen für die Jahre 2007, 2008, 2009, 2010 und 2011 am 17. Dezember 2015 dem Bundesfinanzgericht (BFG) vor.

31)

Seitens des BFG wurde das Finanzamt ersucht, die fehlenden Beschwerdeentscheidungen betreffend Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für die Jahre 2007 bis 2010 und betreffend Anspruchszinsen für die Jahre 2007 bis 2011 dem BFG zu übermitteln. Seitens des Finanzamtes wurde darauf geantwortet, dass es nur hinsichtlich der (Körperschaftsteuer-) Sachbescheide eine Beschwerdeentscheidung erlassen habe.

32)

Mit Schreiben vom 28. März 2023 (BFG-Akt Bl. 299 ff) verständigte das BFG die Parteien gemäß § 281a BAO von seiner Auffassung, dass

- zur Beschwerde vom 7. November 2013, soweit sie sich gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 3. Oktober 2013 zur Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für 2007 bis 2010 und zur Festsetzung der Anspruchszinsen für 2007 bis 2011 richte, keine Beschwerdeentscheidung erlassen worden sei;
- in Bezug auf die Beschwerde vom 7. November 2013, soweit sie sich gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 3. Oktober 2013 zur Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für 2007 bis 2010 und zur Festsetzung der Anspruchszinsen für 2007 bis 2011 richte, kein wirksamer Vorlageantrag eingebracht worden sei.

Das BFG teilte auch mit, dass unter einem Vorlageantrag nur ein wirksamer Vorlageantrag zu verstehen sei, d.h. ein nach der Erlassung der diesbezüglichen Beschwerdeentscheidung eingebrachter Vorlageantrag. Hingegen seien vor der Erlassung der diesbezüglichen Beschwerdeentscheidung eingebrachte Vorlageanträge unwirksam und als unzulässig zurückzuweisen. Folglich werde das BFG den Vorlageantrag vom 19. August 2015 (siehe Abschnitt 29) – soweit er sich auf die Beschwerde gegen die Bescheide vom 3. Oktober 2013 über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 2007 bis 2011 und

gegen die Bescheide vom 3. Oktober 2013 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2007 bis 2011 beziehe – zurückweisen müssen.

33)

Das Finanzamt Österreich (seit 1. Jänner 2021 Rechtsnachfolger des Finanzamtes Wien 2/20/21/22) erließ eine abweisende, mit 01.06.2023 datierte Beschwerdeentscheidung bezüglich der Beschwerde vom 07.11.2013 gegen die Bescheide zur Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für 2007 bis 2010 sowie gegen die Bescheide zur Festsetzung der Anspruchszinsen für 2007 bis 2011 (BFG-Akt Bl. 271b f = Bl. 355 f), in welcher begründend ausgeführt wurde: *„In der Beschwerde vom 07.11.2013, ergänzt durch das Schreiben vom 13.03.2014 wurde geltend gemacht, dass seitens der Behörde rechtswidrig unterlassen wurde, in den gegenständlichen Wiederaufnahmebescheiden anzuführen, aufgrund welchen konkreten Sachverhaltes sie welchen gesetzlichen Wiederaufnahmegrund als erfüllt annimmt. Entgegen dieser Behauptung geht aus dem Prüfbericht vom 01.10.2013, auf den in den bekämpften Bescheiden verwiesen wurde, eindeutig hervor, dass aufgrund der Scheinfirmeneigenschaft der in Tz 5 des Prüfberichts angeführten Fremdleister und dem Einsatz von Schwarzarbeit von einer geänderten Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuern 2007-2011 auszugehen war. Hierbei handelt es sich unzweifelhaft um neu hervorgekommene Tatsachen iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO, welche einen tauglichen Wiederaufnahmsgrund darstellen.*

An das Erwiesensein von Tatsachen, die als Wiederaufnahmsgründe in Betracht kommen, sind keine höheren Anforderungen zu stellen als an andere Tatsachen, die der Besteuerung zugrunde zu legen sind (zB VwGH 27.11.2001, 97/14/0110; 19.9.2007, 2003/13/0115). Kann somit eine Tatsache in freier Beweiswürdigung als erwiesen angenommen werden (dies ist bereits der Fall, wenn sie von allen in Betracht kommenden Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich hat), dann stellt sie einen Wiederaufnahmsgrund dar (VwGH 14.11.1990, 86/13/0059). Da es für die im Außenprüfungsbericht angeführten Firmen keinen Nachweis gibt, wer die Leistung erbracht hat, waren die nichtanerkannten Fremdleistungen als Wiederaufnahmsgrund anzusehen.

Betreffend die Rechtmäßigkeit der Verhängung von Anspruchszinsen wird auf den oben zitierten Prüfbericht sowie den Inhalt der Beschwerdeentscheidungen vom 05.06.2015 betreffend Körperschaftsteuer 2007-2011 verwiesen, nachdem die Bf. kein von den Beschwerdepunkten gegen die Stammbescheide abgetrenntes Vorbringen zu den Anspruchszinsenbescheiden erstattet hat.

Der Anspruchszinsenbescheid ist an die Höhe der im Bescheidspruch des Stammabgabenbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden. Er kann daher nicht erfolgreich mit dem Argument bekämpft werden, dass der Stammabgabenbescheid rechtswidrig sei (UFSS vom 21.12.2011, RV/0601-S/11).“

34)

Seitens der Bf. wurde über FinanzOnline am 3. Juli 2023 gegen die Beschwerdeentscheidung vom 1.6.2023 betreffend Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren 2007 bis 2010 der Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag gemäß § 264 BAO) gestellt und weiters ausgeführt (BFG-Akt Bl. 358): *„Die Abweisung der Beschwerde wurde ausschließlich auf den Prüfbericht vom 13.1.2014 gestützt..Nun wurde in der Zwischenzeit ein Finanzstrafverfahren gegen den Geschäftsführer der Gesellschaft durchgeführt. In diesem konnten keinerlei finanzstrafrechtliche Verfehlungen festgestellt werden. Im Zuge dieses Verfahrens wurden weitere Erhebungen durchgeführt und sind noch einmal wesentliche neue Tatsachen hervorgekommen. Diese sind jedoch nicht in die Beschwerdeentscheidung eingeflossen, obwohl die Abgabenbehörde Kenntnis davon hatte, dass in diesem Zusammenhang neue Untersuchungen und Würdigungen stattfinden mussten.“*

35)

Seitens der Bf. wurden beim BFG am 27. Juli 2023 folgende Unterlagen betreffend wesentliche Tatsachen, welche im Rahmen des Finanzstrafverfahrens gegen den Geschäftsführer hervorgekommen seien und welche für die Sachverhaltswürdigung von Bedeutung seien, eingebracht (BFG-Akt Bl. 362 ff):

- Benachrichtigung des Verteidigers betr. *****5***** durch die Staatsanwaltschaft Wien von der Einstellung des Strafverfahrens vom 24. Mai 2017: *„Die Einstellung erfolgte gemäß § 190 Z 2 StPO, weil kein tatsächlicher Grund zur weiteren Verfolgung besteht“;*
- Benachrichtigung der Verteidigers betr. *****Bf1***** durch die Staatsanwaltschaft Wien von der Einstellung des Strafverfahrens vom 24. Mai 2017: *„Die Einstellung erfolgte gemäß § 190 Z 2 StPO, weil kein tatsächlicher Grund zur weiteren Verfolgung besteht“;*
- Bericht des Fachexperten für Steuer- und Wirtschaftsfragen gemäß § 2 (5a) JBA-G *****101***** vom 24. Mai 2017, auf welchen in den vorgenannten Benachrichtigungen verwiesen wurde, an die Staatsanwältin;
- Schreiben des RA *****8***** vom 10. März 2016 an die Staatsanwaltschaft Wien;
- Gutachterliche Stellungnahme der *****9***** Wirtschaftsprüfer GmbH vom 7. März 2016 an die *****Bf1*****.

36) Das Bundesfinanzgericht übermittelte die in Abschnitt 35 angeführten Unterlagen mit Schreiben vom 28. Juli 2023 an das Finanzamt Österreich (BFG-Akt Bl. 401 f).

37) Das Finanzamt Österreich nahm hierzu am 17. August 2023 Stellung und entgegnete auf den Bericht von *****101***** vom 24. Mai 2017 (BFG-Akt Bl. 403 ff):

*„Ein Kernpunkt des Berichts von ****101**** war seine Auffassung, dass die aus den*

*Scheinrechnungen resultierenden Aufwendungen der ***Bf1*** auf rechtlicher Ebene mit Nichtabzugsfähigkeit gemäß § 162 BAO hätten gestrichen werden sollen. Dies wäre eine der möglichen Vorgangsweisen gewesen, nachdem das Finanzamt im Streitfall allerdings zulässigerweise eine (Teil-)Schätzung der Bemessungsgrundlagen gem. § 184 BAO jener Leistungen, zu denen Rechnungen von Scheinfirmen vorgelegt wurden durchgeführt und nicht § 162 BAO angewendet hat, besteht kein Anlass, sich im Rahmen des Abgabenverfahrens weiter mit § 162 BAO auseinanderzusetzen.*

*... Im Prüfbericht wurden die im Schätzungswege ermittelten, bei der ***Bf1*** angefallenen Kosten als 'Schwarzlohn' bezeichnet. In Folge dessen bemängelte **101**, dass weder Lohnsteuer noch Nebenabgaben für diese angenommenen Schwarzarbeiter vorgeschrieben wurden.*

*Die Prüferin ist allerdings nicht davon ausgegangen, dass die Schwarzarbeiter von der ***Bf1*** persönlich beschäftigt worden wären, in welchem Fall – wie **101** festgehalten hat – Lohnsteuer und Sozialabgaben vorzuschreiben gewesen wären. Stattdessen wurde davon ausgegangen, dass die ***Bf1*** selbständig tätige Schwarzarbeitertruppe beauftragt und bezahlt hatte, wobei die bei der ***Bf1*** angefallenen Kosten nach ihrer Einschätzung (da sich die Abgabenbelastung in Österreich in der Regel auf etwa die Hälfte der Lohnkosten beläuft) 50% des in den Rechnungen ausgewiesenen Betrages ausgemacht haben müssten. ...“*

Zu diesen Ausführungen und dem zugrunde liegenden Bericht von **101** ist anzumerken: Eine Aufforderung zur Nennung der Zahlungsempfänger gemäß § 162 BAO hätte im Falle der Nichtbefolgung einer solchen Aufforderung Tatsachen neu geschaffen und hätte keine Tatsachen neu hervorkommen lassen. Folglich wäre dadurch die Aufhebung von drei Wiederaufnahmebescheiden nicht zu verhindern gewesen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

38) Zur Nichtabhaltung einer mündlichen Verhandlung:

Eine beantragte mündliche Verhandlung hat gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 BAO in der ab 1.1.2014 anzuwendenden Fassung stattzufinden, wenn es beantragt wird:

„a) in der Beschwerde,

b) im Vorlageantrag (§ 264),

c) in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) oder

d) wenn ein Bescheid gemäß § 253 an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe (§ 97) des späteren Bescheides“.

Im vorliegenden Fall sind die vorgenannten lit. c und d nicht anwendbar. In der Beschwerde (ursprünglich: Berufung), worunter hier nur das Schreiben vom 7. November 2013 zu verstehen

ist, wurde keine mündliche Verhandlung im Sinne der vorgenannten lit. a beantragt. In den Vorlageanträgen vom 19. August 2015 und vom 3. Juli 2023 wurde keine mündliche Verhandlung im Sinne der vorgenannten lit. b beantragt. Der Antrag auf mündliche Verhandlung, der seitens der Bf. im Schreiben vom 7. März 2014 zur Mängelbehebung und Beschwerdeergänzung gestellt worden ist, entspricht nicht § 274 Abs. 1 Z 1 BAO und vermittelt keinen Anspruch auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung (vgl. *Ellinger et al.*, § 274 BAO E 3, E 4, E 5, E 7, E 8, E 9, E 11 jeweils mit Verweis auf Entscheidungen des VwGH).

39) Zum Mängelbehebungsauftrag und zur Behebung von Mängeln der Beschwerde:

Der Beschwerde (ursprünglich: Berufung) vom 7. November 2013 (vgl. Abschnitt 19) waren die angefochtenen Bescheide und darüber hinaus nur zu entnehmen, womit die Bf. nicht einverstanden sei. Dies erfüllte § 250 Abs. 1 lit. a und eventuell lit. b BAO. Die von § 250 Abs. 1 lit. c und d BAO normierten notwendigen Beschwerdebestandteile (ursprünglich: Berufungsbestandteile), wonach die Beschwerde die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, und eine Begründung enthalten müsse, waren durch die Beschwerde in ihrer Fassung durch den Rechtsmittelschriftsatz vom 7. November 2013 jedenfalls nicht erfüllt.

Der Mängelbehebungsauftrag vom 4. Februar 2014 (vgl. Abschnitt 20) ging ins Leere, weil er die Mängel der Beschwerde nicht nannte. Durch den Bescheid des Finanzamtes vom 18. März 2014 zur Bewilligung der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand hinsichtlich der Frist zur Behebung der Mängel bis zum 28. Februar 2014 wäre die Behebung der Mängel durch das Schreiben vom 7. März 2014 fristgerecht erfolgt, obwohl die Einhaltung der Frist wegen des ins Leere gegangenen Mängelbehebungsauftrages nicht erforderlich gewesen wäre.

Seit 7. März 2014 ist hinsichtlich der Mängel der Beschwerde in ihrer ursprünglichen Fassung nur mehr relevant, dass die Beschwerde in ihrer Fassung durch das Schreiben vom 7. März 2014 keine Mängel aufweist: Denn die Beantragung der ersatzlosen Aufhebung der angefochtenen Bescheide erfüllt § 250 Abs. 1 lit. b und c BAO (*Ellinger et al.*, § 250 BAO E 46, E 60; VwGH 30.9.1998, 93/13/0258; VwGH 26.6.2002, 97/13/0037, Rechtssatz 4); die in Abschnitt 20 dargestellte Begründung im Schreiben vom 7. März 2014 erfüllt jedenfalls § 250 Abs. 1 lit. d BAO.

40) Zur beantragten Zeugeneinvernahme:

Der Antrag, einen Zeugen einzuvernehmen, ist ein Beweisantrag.

VwGH 27.3.2002, 98/13/0163: „Die Beachtlichkeit eines Beweisantrages nach § 183 Abs. 3 BAO setzt die ordnungsgemäße (konkrete und präzise) Angabe des Beweisthemas, das mit dem Beweismittel unter Beweis gestellt werden soll, voraus. Beweisanträgen, die nicht ausreichend

erkennen lassen, welche konkrete Tatsachenbehauptung im Einzelnen durch das angebotene Beweismittel erwiesen werden soll, braucht die Abgabenbehörde im Grunde des § 183 Abs. 3 BAO ebenso nicht zu entsprechen wie solchen Beweisanträgen, die auch eine abstrakte Tauglichkeit des Beweismittels zur Beweisführung über das Beweisthema nicht einsichtig machen.“

Die Bf. beantragte auf der letzten Seite (BFG-Akt Bl. 263 verso) des Schreibens vom 7. März 2014 die Zeugeneinvernahme des Herrn ***31***. Formal betrachtet, gab die Bf. jedoch nicht an, welche konkrete Tatsachenbehauptung durch die beantragte Einvernahme erwiesen werden solle. Materiell betrachtet: Herr ***31*** kommt im vorliegenden Verfahren als seinerzeitiger Arbeiter bei der Subunternehmer2 Handel und ***11*** GmbH sowie der Subunternehmer3 ***14*** GmbH sowie der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH vor. Im Schreiben vom 7. März 2014 wird die unterlassene Einvernahme von ***31*** und ***80*** kritisiert. ***80*** kommt im vorliegenden Verfahren als seinerzeitiger Arbeiter der Subunternehmer7 GmbH vor. Diese beiden Arbeiter können nur für die Streitjahre 2007 und 2008, für welche die genannten Subunternehmen streitgegenständlich sind, relevant sein. Hinsichtlich 2007 und 2008 wird der Beschwerde ohnehin stattgegeben.

Dem Beweisantrag wird daher aus formalen und materiellen Gründen nicht gefolgt.

41) Sachverhaltsfeststellungen zu den Streitpunkten:

Die Bücher der Bf., welche den Steuererklärungen für die Jahre 2007 bis 2011 zugrundelagen, wiesen keine rein formalen Fehler auf.

Die Leistungen, welche der Bf. in den streitgegenständlichen Rechnungen der Subunternehmer2 Handel und ***11*** GmbH sowie der Subunternehmer3 ***14*** GmbH sowie der Subunternehmer4 Handels GmbH sowie der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH sowie der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH sowie der Subunternehmer7 GmbH sowie der Subunternehmer8 S.R.L. sowie der Subunternehmer9 Baugesellschaft mbH sowie der Subunternehmer1 S.R.L. verrechnet wurden, sind tatsächlich – ohne dass hier in diesem Absatz bereits etwas über die Identität des Leistungserbringers ausgesagt würde – erbracht worden.

Die Subunternehmer2 Handel und ***11*** GmbH sowie die Subunternehmer3 ***14*** GmbH sowie die Subunternehmer4 Handels GmbH sowie die Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH sowie die Subunternehmer6 Personalleasing GmbH sowie die Subunternehmer7 GmbH waren allesamt österreichische Gesellschaften mit beschränkter Haftung.

Die Subunternehmer⁸ S.R.L. war eine rumänische juristische Person in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit Sitz im rumänischen Kreis Călărași, welche aufgrund einer Gründungsurkunde vom 17. September 2008 von der Einzelgesellschafterin Vorname⁹⁹ Familienname⁹⁹ errichtet wurde. Laut Gründungsurkunde führte diese die Gesellschaft und vertrat sie in den Beziehungen zu Dritten. Als Haupttätigkeit der Gesellschaft wurde zunächst Einzelhandel in Nichtfachgeschäften, vorwiegend mit dem Verkauf von Lebensmitteln, Getränken und Tabakwaren angegeben. Die Eintragung ins Handelsregister erfolgte am TT. Oktober 2008. Aufgrund einer eigenverantwortlichen Erklärung vom 17. September 2008 wurde eingetragen, dass die vorgenannte Haupttätigkeit nicht betrieben werde. Aufgrund einer eigenverantwortlichen Erklärung vom 17. September 2008 wurde eingetragen, dass die Gesellschaft die Betriebsbedingungen für folgende, in der CAEN-Klasse angegebenen Tätigkeiten erfülle:

4120 Bauarbeiten an Wohngebäuden und nicht zum Wohnen bestimmten Gebäuden;

4321 Elektroinstallationsarbeiten;

4322 Installationsarbeiten für Sanitär, Heizung und Klimaanlage;

4329 Andere Installationsarbeiten im Bauwesen;

4332 Tischler- und Zimmermannarbeiten;

4333 Bodenbelags- und Wandverfliesungsarbeiten;

4334 Streich- und Malerarbeiten, Fenstermontage;

4339 Andere Endarbeiten;

4391 Verkleidungs-, Gerüst- und Terrassenarbeiten an Bauwerken;

4399 Andere Baufacharbeiten;

Tätigkeiten, die beim Auftraggeber und/oder außerhalb der eigenen Firmensitze ausgeführt würden.

Die Subunternehmer⁹ Baugesellschaft mbH war eine deutsche Gesellschaft mit beschränkter Haftung, eingetragen im Handelsregister Abteilung B des Amtsgerichtes Charlottenburg mit dem Gegenstand Ausführung von Maurer- und Betonarbeiten. Adressmäßig war nur der Sitz in Berlin ohne nähere Angabe eingetragen.

Die Subunternehmer¹ S.R.L. war eine rumänische Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit dem Firmensitz im Dorf ***87***, Kreis Caraș-Severin. Aufgrund einer eigenverantwortlichen Erklärung wurde im Handelsregister beim Gericht Caraș-Severin am 5. Juni 2008 eingetragen, dass die Gesellschaft am Zweitsitz (Arbeitsstätte) im Dorf ***103***, (rumänischer) Kreis Caraș-Severin die Betriebsbedingungen für folgende, in der CAEN-Klasse angegebenen Tätigkeiten erfülle:

4711 Einzelhandel in Nichtfachgeschäften, vorwiegend mit dem Verkauf von Lebensmitteln, Getränken und Tabakwaren;

4721 Einzelhandel mit frischen Früchten und Gemüse, in Fachgeschäften;

4724 Einzelhandel mit Brot, Patisserieprodukten und Zuckerwaren, in Fachgeschäften;

4772 Einzelhandel mit Schuhen und Lederwaren, in Fachgeschäften;

4775 Einzelhandel mit Kosmetik- und Parfumerieprodukten.

Die Bf. führte Bauvorhaben größtenteils in Wien und zum geringeren Teil in Niederösterreich durch.

Die Bf. erhielt von der Subunternehmer2 Handel und ***11*** GmbH unter anderem deren Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 28. März 2007, wonach die Voraussetzungen für die Ausübung des Gewerbes „Baumeister“ vorlägen, übermittelt.

Die Bf. erhielt von der Subunternehmer3 ***14*** GmbH unter anderem deren Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 8. September 2006, wonach die Voraussetzungen für die Ausübung des Gewerbes „Baumeister“ vorlägen, übermittelt.

Die Bf. erhielt von der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH unter anderem deren Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 20. Dezember 2007, wonach die Voraussetzungen für die Ausübung des Gewerbes „Baumeister“ vorlägen, übermittelt.

Die Bf. erhielt von der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH unter anderem deren Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 15. September 2008, wonach die Voraussetzungen für die Ausübung des Gewerbes „Baumeister“ vorlägen, übermittelt.

Die Bf. erhielt von der Subunternehmer7 GmbH unter anderem deren Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 30. September 2008, wonach die Voraussetzungen für die Ausübung des Gewerbes „Baumeister“ vorlägen, übermittelt.

Die Bf. und ihr Gesellschafter-Geschäftsführer waren nicht in die Malversationen, welche die Kriminalpolizei (Soko ***107***) im Auftrag der Staatsanwaltschaft Wien hinsichtlich der Subunternehmer2 Handel und ***11*** GmbH sowie der Subunternehmer3 ***14*** GmbH sowie der Subunternehmer4 Handels GmbH sowie der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH sowie der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH sowie der Subunternehmer7 GmbH aufgedeckt hat, involviert. Die Bf. hat die ihr in den Jahren 2007 und 2008 von der Subunternehmer2 Handel und ***11*** GmbH sowie der Subunternehmer3 ***14*** GmbH sowie der Subunternehmer4 Handels GmbH sowie der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH sowie der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH sowie der Subunternehmer7 GmbH in Rechnung gestellten Beträge für vom jeweiligen Subunternehmen an die Bf. erbrachte Leistungen an das jeweilige Subunternehmen bezahlt. Diesbezügliche Rückflüsse (Kick-Back-Zahlungen) sind nicht ersichtlich.

Den Rechnungen, welche die Subunternehmer8 S.R.L. als Rechnungsaussteller auswies und von der Bf. im Jahr 2009 als Eingangsrechnungen verbucht wurden, lagen keine von der Subunternehmer8 S.R.L. an die Bf. erbrachten Leistungen zugrunde.

Den Rechnungen, welche die Subunternehmer⁹ Baugesellschaft mbH als Rechnungsausstellerin auswies und von der Bf. im Jahr 2009 als Eingangsrechnungen verbucht wurden, lagen keine von der Subunternehmer⁹ Baugesellschaft mbH an die Bf. erbrachten Leistungen zugrunde.

Den Rechnungen, welche die Subunternehmer¹ S.R.L. als Rechnungsausstellerin auswies und von der Bf. in den Jahren 2010 und 2011 als Eingangsrechnungen verbucht wurden, lagen keine von der Subunternehmer¹ S.R.L. an die Bf. erbrachten Leistungen zugrunde.

Die Bf. bezahlte im Jahr 2009 für die an sie – von wem auch immer – erbrachten Leistungen, welche in den Rechnungen des Jahres 2009 mit der Subunternehmer⁸ S.R.L. als behauptete Rechnungsausstellerin enthalten sind, an die Erbringer der Leistungen geschätzt die Hälfte dieser Rechnungsbeträge (92.720,00 €), das sind 46.360,00 €.

Die Bf. bezahlte im Jahr 2009 für die an sie – von wem auch immer – erbrachten Leistungen, welche in den Rechnungen des Jahres 2009 mit der Subunternehmer⁹ Baugesellschaft mbH als behauptete Rechnungsausstellerin enthalten sind, an die Erbringer der Leistungen geschätzt die Hälfte dieser Rechnungsbeträge (137.457,50 €), das sind 68.728,75 €.

Die Bf. bezahlte im Jahr 2010 für die an sie – von wem auch immer – erbrachten Leistungen, welche in den Rechnungen des Jahres 2010 mit der Subunternehmer¹ S.R.L. als behauptete Rechnungsausstellerin enthalten sind, an die Erbringer der Leistungen geschätzt die Hälfte dieser Rechnungsbeträge (304.209,05 €), das sind 152.104,525 €.

Die Bf. bezahlte im Jahr 2011 für die an sie – von wem auch immer – erbrachten Leistungen, welche in den Rechnungen des Jahres 2011 mit der Subunternehmer¹ S.R.L. als behauptete Rechnungsausstellerin enthalten sind, geschätzt die Hälfte dieser Rechnungsbeträge (216.000,00 €), das sind 108.000,00 €.

Die Differenz zwischen 230.177,50 € (= 92.720,00 € scheinbare Rechnungsbeträge betreffend Subunternehmer⁸ S.R.L. + 137.457,50 € scheinbare Rechnungsbeträge betreffend Subunternehmer⁹ Baugesellschaft mbH) und 115.088,75 € (= 46.360,00 € + 68.728,75 € geschätzte Ausgaben der Bf. im Jahr 2009 zur Erlangung der streitgegenständlichen Leistungen), das sind 115.088,75 €, sind dem Gesellschafter der Bf., Herrn ***5***, im Jahr 2009 zugeflossen.

Die Differenz zwischen 304.209,05 € (scheinbare Rechnungsbeträge betreffend Subunternehmer¹ S.R.L. im Jahr 2010) und 152.104,525 € (geschätzte Ausgaben der Bf. im Jahr 2010 zur Erlangung der streitgegenständlichen Leistungen), das sind 152.104,525 €, sind dem Gesellschafter der Bf., Herrn ***5***, im Jahr 2010 zugeflossen.

Die Differenz zwischen 216.000,00 € (scheinbare Rechnungsbeträge betreffend Subunternehmer¹ S.R.L. im Jahr 2011) und 108.000,00 € (geschätzte Ausgaben der Bf. im

Jahr 2011 zur Erlangung der streitgegenständlichen Leistungen), das sind 108.000,00 €, sind dem Gesellschafter der Bf., Herrn ***5***, im Jahr 2011 zugeflossen.

Im Körperschaftsteuerverfahren der Bf. betreffend das Jahr 2009 waren der (ursprünglich) belangten Behörde bei der Erlassung des erklärungskonformen Körperschaftsteuerbescheides 2009 vom 19. Juli 2010 folgende, zur Beurteilung der Verfahrenswiederaufnahme relevante Tatsachen bekannt:

- Für 2009 hatte die Bf. Erlöse in Höhe von 587.147,75 € verbucht.
- Für 2009 hatte die Bf. als Aufwand für eigenes Personal 76.280,95 € verbucht.
- Für 2009 hatte die Bf. als Aufwand für beigestelltes Personal (Fremdpersonal) und Fremdleistungen insgesamt 347.889,70 € verbucht.
- Damit waren auch die Verhältnisse zwischen diesen Werten – insb. relativ wenig Eigenpersonal und relativ hohe Fremdleistungen – bekannt.

Folgende, zur Beurteilung der Verfahrenswiederaufnahme relevante Tatsachen waren der (ursprünglich) belangten Behörde im Körperschaftsteuerverfahren der Bf. betreffend das Jahr 2009 bei der Erlassung des erklärungskonformen Körperschaftsteuerbescheides 2009 vom 19. Juli 2010 nicht bekannt und sind der (ursprünglich) belangten Behörde erst danach bekannt geworden:

- Von den für 2009 als Aufwand für beigestelltes Personal (Fremdpersonal) und Fremdleistungen verbuchten Beträgen stammten 92.720,00 € aus (scheinbaren) Eingangsrechnungen, in welchen die Subunternehmer8 S.R.L. als Rechnungsausstellerin aufschien. Es gab keine schriftlichen Verträge über die behaupteten Auftragserteilungen an die Subunternehmer8 S.R.L. sowie keine Unterlagen, welche die Nachvollziehbarkeit der Erbringung und Überprüfung der behaupteten Leistungen sowie die Vorsorge für allfällige Haftungsansprüche nachvollziehbar gemacht hätten. Die (behaupteten) Abrechnungen der Subunternehmer8 S.R.L. erfolgten pauschal. Behaupteterweise bezahlte die Bf. die Rechnungen der Subunternehmer8 S.R.L. bar.
- Von den für 2009 als Aufwand für beigestelltes Personal (Fremdpersonal) und Fremdleistungen verbuchten Beträgen stammten 137.457,50 € aus (scheinbaren) Eingangsrechnungen, in welchen die Subunternehmer9 Baugesellschaft mbH als Rechnungsausstellerin aufschien. Es gab keine schriftlichen Verträge über die behaupteten Auftragserteilungen an die Subunternehmer9 Baugesellschaft mbH sowie keine Unterlagen, welche die Nachvollziehbarkeit der Erbringung und Überprüfung der behaupteten Leistungen sowie die Vorsorge für allfällige Haftungsansprüche nachvollziehbar gemacht hätten. Die (behaupteten) Abrechnungen der Subunternehmer9 Baugesellschaft mbH erfolgten pauschal. Behaupteterweise bezahlte die Bf. die Rechnungen der Subunternehmer9 Baugesellschaft mbH bar.

Im Körperschaftsteuerverfahren der Bf. betreffend das Jahr 2010 waren der (ursprünglich) belangten Behörde bei der Erlassung des erklärungskonformen Körperschaftsteuerbescheides 2010 vom 4. Oktober 2011 folgende, zur Beurteilung der Verfahrenswiederaufnahme relevante Tatsachen bekannt:

- Für 2010 hatte die Bf. Erlöse in Höhe von 774.638,40 € verbucht.
- Für 2010 hatte die Bf. als Aufwand für eigenes Personal 70.416,16 € verbucht.
- Für 2010 hatte die Bf. als Aufwand für beigestelltes Personal (Fremdpersonal) und Fremdleistungen insgesamt 519.879,68 € verbucht.
- Damit waren auch die Verhältnisse zwischen diesen Werten – insb. relativ wenig Eigenpersonal und relativ hohe Fremdleistungen – bekannt.

Folgende, zur Beurteilung der Verfahrenswiederaufnahme relevante Tatsachen waren der (ursprünglich) belangten Behörde im Körperschaftsteuerverfahren der Bf. betreffend das Jahr 2010 bei der Erlassung des erklärungskonformen Körperschaftsteuerbescheides 2010 vom 4. Oktober 2011 nicht bekannt und sind der (ursprünglich) belangten Behörde erst danach bekannt geworden:

- Von den für 2010 als Aufwand für beigestelltes Personal (Fremdpersonal) und Fremdleistungen verbuchten Beträgen stammten 304.209,05 € aus (scheinbaren) Eingangsrechnungen, in welchen die Subunternehmer1 S.R.L. als Rechnungsausstellerin aufschien. Es gab keine schriftlichen Verträge über die behaupteten Auftragserteilungen an die Subunternehmer1 S.R.L. sowie keine Unterlagen, welche die Nachvollziehbarkeit der Erbringung und Überprüfung der behaupteten Leistungen sowie die Vorsorge für allfällige Haftungsansprüche nachvollziehbar gemacht hätten. Die (behaupteten) Abrechnungen der Subunternehmer1 S.R.L. erfolgten pauschal. Behaupteterweise bezahlte die Bf. die Rechnungen der Subunternehmer1 S.R.L. bar.

42) Beweiswürdigung:

Die Abwesenheit von rein formalen Fehlern in den Büchern der Bf., welche den Steuererklärungen für die Jahre 2007 bis 2011 zugrundeliegen, ist aus den Ausführungen der Betriebsprüferin in Tz 4/a der Beilage zum Prüfungsbericht zu schließen. Demnach wurden sämtliche Belege vorgelegt; die restlichen Ausführungen betreffen technische Aspekte (verwendetes Buchhaltungsprogramm, ACL-Daten). Die Überprüfung bei renommierten und langjährigen Kunden der Bf. (***92***, ***93***) ergab, dass die von der Bf. an diese Kunden gerichteten Rechnungen bei der Bf. vollständig verbucht wurden.

Hinsichtlich der Abwesenheit rein formaler Fehler wird dem Vorbringen der Bf. gefolgt.

Die tatsächliche Erbringung der streitgegenständlichen Leistungen – von wem auch immer – an die Bf. ist unstrittig; ansonsten hätte die Bf. diese Leistungen nicht an ihre Kunden weiterverrechnen können. In Tz 5 der Beilage zum Prüfungsbericht geht die Betriebsprüferin von der tatsächlichen Erbringung dieser Leistungen aus, weil sie 50% der an die Bf. für die streitgegenständlichen Leistungen verrechneten Beträge als Betriebsausgaben anerkannte.

Die Eigenschaft der Subunternehmer2 Handel und ***11*** GmbH (FN ***95***) sowie der Subunternehmer3 ***14*** GmbH (FN ***96***) sowie der Subunternehmer4 Handels GmbH (FN ***97***) sowie der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH (FN ***98***) sowie der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH (FN ***99***) sowie der Subunternehmer7 GmbH (FN ***100***) als *österreichische* Gesellschaften mit beschränkter Haftung ist unstrittig und wird durch den jeweiligen Firmenbuchauszug mit historischen Daten bestätigt (BFG-Akt Bl. 703 f, 705 f, 698, 699, 707, 700 f).

Die Gründung, die Eintragung und die offiziellen Tätigkeitsbereiche der Subunternehmer8 S.R.L. (Rumänien) ergeben sich aus

- der Gründungsurkunde vom 16. September 2008 (rumänisch: BFG-Akt Bl. 506 verso bis 508, beglaubigte Übersetzung in die deutsche Sprache vom 13. November 2012 BFG-Akt Bl. 504 verso bis 506),
- der schriftlichen Ausfertigung des am 30. September 2008 in der mündlichen Verhandlung verkündeten Beschlusses des Gerichtes Călărași (rumänisch: BFG-Akt Bl. 512 verso bis 513), beglaubigte Übersetzung in die deutsche Sprache vom 21. Oktober 2008: BFG-Akt Bl. 510 verso bis 512),
- dem Eintragungszertifikat vom 3. Oktober 2008 (rumänisch: BFG-Akt Bl. 502 verso, beglaubigte Übersetzung in die deutsche Sprache vom 21. Oktober 2008: BFG-Akt Bl. 502),
- dem Feststellungszertifikat vom 1./3. Oktober 2008 über die Eintragung der auf eigene Verantwortung abgegebenen Erklärung vom 17. September 2008, wonach keine im Gründungsakt oder Änderungsakt vorgesehenen Tätigkeiten ausgeübt werden (rumänisch: BFG-Akt Bl. 510, beglaubigte Übersetzung in die deutsche Sprache vom 21. Oktober 2008: BFG-Akt Bl. 509),
- dem Feststellungszertifikat vom 1./3. Oktober 2008 über die Eintragung der auf eigene Verantwortung abgegebenen Erklärung zu den in der CAEN-Klasse angegebenen Tätigkeiten vom 3. Oktober 2008 (rumänisch: BFG-Akt Bl. 504, beglaubigte Übersetzung in die deutsche Sprache vom 21. Oktober 2008: BFG-Akt Bl. 503),

Die Handelsregister-Eintragung der Subunternehmer9 Baugesellschaft mbH (Berlin) ergibt sich aus den von der Bf. vorgelegten Unterlagen (BFG-Akt Bl. 529 f).

Die Eigenschaft und die registrierten Tätigkeitsbereiche der Subunternehmer1 S.R.L (Rumänien) ergeben sich aus dem Feststellungszertifikat vom 6. Juni 2008 über die Eintragung

der auf eigene Verantwortung abgegebenen Erklärung zu den in der CAEN-Klasse angegebenen Tätigkeiten (rumänisch: BFG-Akt Bl. 556, beglaubigte Übersetzung in die deutsche Sprache vom 13. November 2012: BFG-Akt Bl. 555 verso).

Dass die von der Bf. durchgeführten Bauvorhaben größtenteils in Wien und zu einem kleineren Teil in Niederösterreich lagen, resultiert aus den Ortsangaben in den aktenkundigen Rechnungen (Abschnitt 7.2.1, 7.2.2, 7.2.3, 7.2.4, 7.2.5, 7.2.6, 7.2.7; BFG-Akt Bl. 713 ff).

Die Übermittlung der jeweiligen Gewerbeberechtigung und von SV-Anmeldungen von Arbeitern der österreichischen Subunternehmen erfolgte mit der ersten Vorhaltsbeantwortung vom 18. Dezember 2012 (vgl. Abschnitte 7/2.1 bis 7/2.6).

Eine Verwicklung der Bf. bzw. ihres Gesellschafter-Geschäftsführers in die Malversationen im Bereich der Subunternehmer2 Handel und ***11*** GmbH sowie der Subunternehmer3 ***14*** GmbH sowie der Subunternehmer4 Handels GmbH sowie der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH sowie der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH sowie der Subunternehmer7 GmbH ist nicht erwiesen. Es ist kein Ermittlungsergebnis der Soko ***107*** ersichtlich, welches unmittelbar die Bf. oder ihren Gesellschafter-Geschäftsführer als Täter (in irgendeiner Täterschaftsform) der Malversationen betreffe. Es ist der Bf. bzw. ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer kein Verhalten nach Art eines Arbeitgebers bezogen auf Arbeiter, die offiziell bei einem der sechs streitgegenständlichen österreichischen Subunternehmen beschäftigt gewesen waren, nachgewiesen worden. Dies obwohl im Rahmen der Soko ***107*** das Telefon eines bestimmten Lohnbüros überwacht wurde mit der Entdeckung, dass seitens anderer Auftraggeber telefonisch dieses Lohnbüro zur Anmeldung von Arbeitern bei einem Subunternehmen angewiesen wurde und dass seitens anderer Auftraggeber telefonisch dem Lohnbüro Urlaube von – offiziell bei einem Subunternehmen beschäftigten – Arbeitern bekanntgegeben wurden (vgl. BFG 18.6.2021, RV/7104310/2014, S. 36 und 58).

Vielmehr stellte die Staatsanwaltschaft Wien das aufgrund einer Anzeige des Finanzamtes gegen die Bf. und ihren Gesellschafter-Geschäftsführer geführte Finanzstrafverfahren aufgrund des Berichtes des Fachexperten für Steuer- und Wirtschaftsfragen gemäß § 2 (5a) JBA-G ***101*** vom 24. Mai 2017, gemäß § 190 Z 2 StPO ein, weil kein tatsächlicher Grund zur weiteren Verfolgung bestand.

Es ist auch im Abgabenverfahren keine Möglichkeit ersichtlich, eine allfällige Verwicklung der Bf. bzw. ihres Gesellschafter-Geschäftsführers in die Malversationen im Bereich der sechs streitgegenständlichen österreichischen Subunternehmen nachzuweisen.

Zum abgabenrechtlichen Fazit auf der vorletzten Seite (BFG-Akt Bl. 376) des vorgenannten Berichtes vom 24. Mai 2017, wonach die Zahlungen an malversive Subunternehmer allenfalls mangels Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO körperschaftsteuerlich nicht absetzbar seien, ist klarzustellen: Im gegenständlichen Körperschaftsteuerverfahren ist keine Aufforderung zur Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO an die Bf. ergangen. Die allfällige Nichtbefolgung

einer solchen Aufforderung hätte Tatsachen neu geschaffen und keine Tatsachen neu hervor- kommen lassen. Folglich wären die den angefochtenen Körperschaftsteuer-Sachbescheiden für die Jahre 2007 und 2008 zugrundeliegenden, ebenfalls angefochtenen Wiederaufnahmebe- scheide für die Jahre 2007 und 2008 auch durch eine nichtbefolgte Aufforderung zur Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO nicht zulässig geworden.

Da der Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf. mit stets derselben Ansprechperson bei dahinterstehenden österreichischen Gesellschaften mit beschränkter Haftung seine Bauvorhaben zufriedenstellend abgewickelt hat, ist die Plausibilität der mündlichen Auftragserteilung, der pauschalen Abrechnung und insbesondere des Sich-Verlassens seitens der Bf. auf die Beaufsichtigung der Arbeiter durch die Subunternehmen nicht zu widerlegen. Schließlich ist die Haftung für Sozialversicherungsbeiträge bei Beauftragung zur Erbringung von Bauleistungen gemäß § 67a ASVG in der Fassung durch BGBl. I Nr. 91/2008 (AuftraggeberInnen-Haftungsgesetz) erst am 1. September 2009 durch Verordnung BGBl. II Nr. 216/2009 in Kraft getreten und die Bf. war über die Gewerbeberechtigungen der Subunternehmen als Baumeister und über die Anmeldung von Arbeitern bei den Subunternehmen informiert.

Die behauptete Erbringung von Bauleistungen durch die Subunternehmer8 S.R.L. ist unglaublich, weil keine schriftlichen Verträge über die zu erbringenden Bauleistungen abgeschlossen wurden, obwohl eine schriftliche, detaillierte inhaltliche und zeitliche Fixierung als Grundlage für weitere Absicherungen des Auftraggebers gegen mangelhafte bzw. verspätete Leistungserbringung erforderlich gewesen wäre. Eine diesbezügliche mündliche Festlegung ist aufgrund der erforderlichen Detailliertheit und mangels Beweiskraft ungeeignet, zumal ein derart weit entfernt (in Rumänien) ansässiger Auftragnehmer ohne ersichtliche betriebliche Struktur in der Nähe der Baustellen in Wien und Niederösterreich ein besonderes Risiko dargestellt hätte. Auch die Behauptung des Gesellschafter-Geschäftsführers der Bf., die Baustellen nicht regelmäßig kontrolliert zu haben und nichts betreffend die dort tätigen Arbeiter zu wissen, ist angesichts des Risikos, welches ein derart weit entfernt (in Rumänien) ansässiger Auftragnehmer ohne ersichtliche betriebliche Struktur in der Nähe der Baustellen in Wien und Niederösterreich dargestellt hätte, unglaublich.

Aus den von der Bf. vorgelegten Handelsregister-Unterlagen betreffend Subunternehmer8 S.R.L. sowie Subunternehmer1 S.R.L. ist erkennbar, dass auf eigene Verantwortung der jeweiligen eingetragenen Gesellschaft alles Mögliche ohne Bezug zur Realität als Tätigkeitsbereich in das rumänische Handelsregister eingetragen werden konnte, sodass diese Eintragungen betreffend Subunternehmer8 S.R.L. nicht relevant sind.

Die seitens der Bf. vorgebrachte Aussage von Frau ***94*** (ehem. Familienname99), wonach deren Mann sehr wohl in Geschäftsbeziehung mit der Bf. gestanden sei, kann hier nicht relevant sein, weil ihr Mann nicht die Subunternehmer8 S.R.L. gewesen ist.

Die behauptete Erbringung von Bauleistungen durch die Subunternehmer9 Baugesellschaft mbH ist unglaublich, weil keine schriftlichen Verträge über die zu erbringenden

Bauleistungen abgeschlossen wurden, obwohl eine schriftliche, detaillierte inhaltliche und zeitliche Fixierung als Grundlage für weitere Absicherungen des Auftraggebers gegen mangelhafte bzw. verspätete Leistungserbringung erforderlich gewesen wäre. Eine diesbezügliche mündliche Festlegung ist aufgrund der erforderlichen Detailliertheit und mangels Beweiskraft ungeeignet, zumal ein derart weit entfernt (in Berlin) ansässiger Auftragnehmer ohne ersichtliche betriebliche Struktur in der Nähe der Baustellen in Wien und Niederösterreich ein besonderes Risiko dargestellt hätte. Auch die Behauptung des Gesellschafter-Geschäftsführers der Bf., die Baustellen nicht regelmäßig kontrolliert zu haben, ist angesichts des Risikos, welches ein derart weit entfernt (in Berlin) ansässiger Auftragnehmer ohne ersichtliche betriebliche Struktur in der Nähe der Baustellen in Wien und Niederösterreich dargestellt hätte, unglaubwürdig.

Die Anmeldungen von drei Arbeitnehmern der Subunternehmer⁹ Baugesellschaft mbH (zwei Arbeitnehmer in Niedersachsen und ein Arbeitnehmer in Berlin), jeweils 2007, haben keinen ersichtlichen Bezug zu den in Wien und Niederösterreich gelegenen Baustellen der Bf. im Jahr 2009. Deutsche Unbedenklichkeitsbestätigungen, Gewerbeberechtigung und Anmeldung von drei Arbeitnehmern mögen mit einer regelkonformen Tätigkeit in Deutschland verbunden sein; sie deuten aber nicht auf eine Tätigkeit in Österreich hin.

Der von der Bf. vorgelegte Dienstleistungsvertrag (vgl. Abschnitt 7/2.9), den die Bf. mit der Subunternehmer¹ S.R.L. geschlossen habe, regelt keine konkreten Bauleistungen. Er stellt somit keinen schriftlichen Vertrag über die zu erbringenden Bauleistungen dar.

Der von der Bf. vorgelegte Einzelarbeitsvertrag (vgl. Abschnitt 7/2.9, BFG-Akt Bl. 557 verso bis 560), den die Subunternehmer¹ S.R.L. mit ***37*** am 22. Juli 2010 (oder einem fast unleserlichen, gestrichenen Datum, laut Übersetzerin ev. 29. September 2010) geschlossen habe, beruht auf einer teilweise ausgefüllten, formularartigen Vorlage und enthält nichts über eine Entsendung des ***37*** nach Österreich.

Die behauptete Erbringung von Bauleistungen durch die Subunternehmer¹ S.R.L. ist unglaubwürdig, weil keine schriftlichen Verträge über die zu erbringenden Bauleistungen abgeschlossen wurden, obwohl eine schriftliche, detaillierte inhaltliche und zeitliche Fixierung als Grundlage für weitere Absicherungen des Auftraggebers gegen mangelhafte bzw. verspätete Leistungserbringung erforderlich gewesen wäre. Eine diesbezügliche mündliche Festlegung ist aufgrund der erforderlichen Detailliertheit und mangels Beweiskraft ungeeignet, zumal ein derart weit entfernt (in Rumänien) ansässiger Auftragnehmer ohne ersichtliche betriebliche Struktur in der Nähe der Baustellen in Wien und Niederösterreich ein besonderes Risiko dargestellt hätte.

Auch die Behauptung des Gesellschafter-Geschäftsführers der Bf., die Baustellen nicht regelmäßig kontrolliert zu haben und nichts betreffend die dort tätigen Arbeiter zu wissen, ist angesichts des Risikos, welches ein derart weit entfernt (in Rumänien) ansässiger Auftragnehmer ohne ersichtliche betriebliche Struktur in der Nähe der Baustellen in Wien und Niederösterreich dargestellt hätte, unglaubwürdig.

Aus den von der Bf. vorgelegten Handelsregister-Unterlagen betreffend Subunternehmer⁸ S.R.L. sowie Subunternehmer¹ S.R.L. ist erkennbar, dass auf eigene Verantwortung der jeweiligen eingetragenen Gesellschaft alles Mögliche ohne Bezug zur Realität als Tätigkeitsbereich in das rumänische Handelsregister eingetragen werden konnte, sodass diese Eintragungen betreffend Subunternehmer¹ S.R.L. nicht relevant sind.

Zu den von der Bf. betreffend die Subunternehmen in den Streitjahren gesammelten Unterlagen zu Existenz und Vertretung der jeweiligen Gesellschaft, Identität der Vertreter, Gewerbeberechtigung, etc. ist allgemein zu sagen: Diese Unterlagen entsprechen zwar hinsichtlich Vollständigkeit und teilweise hinsichtlich Aussagekraft nicht dem später aufgrund gesetzlicher Haftungsbestimmungen und strengerem Vollzug üblich und notwendig gewordenen Standard, aber die von der Bf. erhaltenen Unterlagen über die Gewerbeberechtigung der österreichischen Subunternehmer war ein positives Indiz für die Sache der Bf.

Im Vordergrund stehend und letztendlich entscheidend ist aber, ob es sich erweist, dass die tatsächliche Erbringung der Leistung auf der Baustelle dem jeweiligen Subunternehmen zuzurechnen ist.

Die Schätzung der Zahlungen der Bf. an die unbekannt gebliebenen tatsächlichen Erbringer der streitgegenständlichen Leistungen in den Jahren 2009 bis 2011 muss mangels näherer Informationen über die erforderlich gewesen Arbeitsstunden griffweise erfolgen. Die griffweise Schätzung mit 50% der in den streitgegenständlichen, scheinbaren Eingangsrechnungen der Jahre 2009 bis 2011 ausgewiesenen Beträge erfolgt aufgrund des Umstandes, dass die auf dem Schwarzarbeitsmarkt (infolge Arbeitnehmern ohne Arbeitsbewilligung und mangels Abfuhr von Lohn- und Sozialabgaben) erfolgte Preisbildung wesentlich niedrigere Arbeitskosten als auf dem regulären Arbeitsmarkt bewirkt. Die aufgrund derartiger Überlegungen erfolgte griffweise Schätzung mit 50%, wenn die scheinbaren Eingangsrechnungen keine (realistischen) Stundenangaben enthalten, hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 19. September 2007, 2003/13/0115 bestätigt.

Die den Gewinnen (und dadurch ihren Einkünften und Einkommen) der Bf. – in Zusammenhang mit den streitgegenständlichen Eingangsrechnungen der Jahre 2009 bis 2011 – hinzuzurechnenden Beträge sind laut Verwaltungsgerichtshof in der Regel als den Gesellschaftern zugeflossen zu werten (VwGH 19.7.2000, 97/13/0241, Rechtssatz 1; VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115). Es ist kein Grund ersichtlich, dass im vorliegenden Fall vom Regelfall abzuweichen wäre.

Der Wissensstand der (ursprünglich) belangten Behörde (Finanzamt Wien 2/20/21/22) bei der Erlassung des erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheides 2009 vom 19. Juli 2010

bestand nach der Aktenlage nur aus den mit der elektronisch übermittelten Körperschaftsteuererklärung 2009 erlangten Informationen, welche aus den bei den jeweiligen Kennzahlen eingetragenen Beträgen bestanden.

Der Wissensstand der (ursprünglich) belangten Behörde bei der Erlassung des erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheides 2010 vom 4. Oktober 2011 bestand nach der Aktenlage nur aus den mit der elektronisch übermittelten Körperschaftsteuererklärung 2010 erlangten Informationen, welche aus den bei den jeweiligen Kennzahlen eingetragenen Beträgen bestanden.

Die der (ursprünglich) belangten Behörde vor Beginn der Außenprüfung am 16. Oktober 2012 aus den kriminalpolizeilichen Ermittlungen (Soko ***107***) im Auftrag der Staatsanwaltschaft Wien bekanntgewordenen Verdachtsmomente betrafen nur die Subunternehmer2 Handel und ***11*** GmbH sowie die Subunternehmer3 ***14*** GmbH sowie die Subunternehmer4 Handels GmbH sowie die Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH sowie die Subunternehmer6 Personalleasing GmbH sowie die Subunternehmer7 GmbH. Diese sechs österreichischen Subunternehmen waren aber nur hinsichtlich der Körperschaftsteuer der Bf. für die Jahre 2007 und 2008 von Bedeutung. Die streitgegenständlichen Informationen in Zusammenhang mit den scheinbaren Rechnungen der Subunternehmer8 S.R.L. sowie der Subunternehmer9 Baugesellschaft mbH sowie der Subunternehmer1 S.R.L. an die Bf. betreffen nur die Körperschaftsteuer der Bf. für die Jahre 2009 bis 2011 und sind erst im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung der (ursprünglich) belangten Behörde bekannt geworden – sohin nach Erlassung der erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheide für 2009 und 2010 vom 19. Juli 2010 bzw. vom 4. Oktober 2011.

43) Rechtliche Würdigung (ohne Wiederaufnahme):

Betriebsausgaben sind gemäß § 7 Abs. 2 KStG 1988 in Verbindung mit (iVm) § 4 Abs. 4 EStG 1988 die Ausgaben und Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 sind (u.a.) verdeckte Ausschüttungen für die Einkommensermittlung ohne Bedeutung, d.h. sie sind keine gewinn-, einkünfte- und einkommensmindernden Betriebsausgaben, was hinsichtlich verdeckter Ausschüttungen zum selben Ergebnis wie § 7 Abs. 2 KStG 1988 iVm § 4 Abs. 4 EStG 1988 führt.

§ 163 BAO in der für die Streitjahre maßgebenden Fassung durch BGBl. I Nr. 99/2006 lautet: *„(1) Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 entsprechen, haben die Vermutung ordnungsmäßiger Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zugrunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.“*

(2) Gründe, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse Anlass geben, die sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen, liegen insbesondere dann vor, wenn die Bemessungsgrundlagen nicht ermittelt und berechnet werden können oder eine Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit wegen Verletzung der Mitwirkungspflicht nicht möglich ist.“

Aufgrund der Sachverhaltsfeststellungen sind die strittigen Zahlungen für Fremdleistungen im Jahr 2007 zur Gänze Betriebsausgaben und keine verdeckten Ausschüttungen. Die in der Beilage zum Prüfungsbericht dargestellte Einkünfte- bzw. Einkommenserhöhung für 2007 um 138.523,25 € (=73.663,25 € betreffend Subunternehmer2 Handel und ***11*** GmbH + 44.310,00 € betreffend Subunternehmer3 ***14*** GmbH + 20.550,00 € betreffend Subunternehmer4 Handels GmbH, vgl. Abschnitt 8/7) ist nicht vorzunehmen, sodass die Beträge laut Steuererklärung der Veranlagung der Bf. zur Körperschaftsteuer für das Jahr 2007 zugrunde zu legen sind und sich der erklärungskonforme Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 19. Februar 2009 als richtig erweist. Es ist kein begründeter Anlass gegeben, die sachliche Richtigkeit der Bücher der Bf. für das Jahr 2007 in Zweifel zu ziehen.

Aufgrund der Sachverhaltsfeststellungen sind die strittigen Zahlungen für Fremdleistungen im Jahr 2008 zur Gänze Betriebsausgaben und keine verdeckten Ausschüttungen. Die in der Beilage zum Prüfungsbericht dargestellte Einkünfte- bzw. Einkommenserhöhung für 2008 um 208.058,50 € (=126.800 € betreffend Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH + 65.523,50 € betreffend Subunternehmer6 Personalleasing GmbH + 15.735,00 € betreffend Subunternehmer7 GmbH, vgl. Abschnitt 8/7) ist nicht vorzunehmen, sodass die Beträge laut Steuererklärung der Veranlagung der Bf. zur Körperschaftsteuer für das Jahr 2008 zugrunde zu legen sind und sich der erklärungskonforme Körperschaftsteuerbescheid 2008 vom 15. September 2009 als richtig erweist. Es ist kein begründeter Anlass gegeben, die sachliche Richtigkeit der Bücher der Bf. für das Jahr 2008 in Zweifel zu ziehen.

Da den von der Bf. im Jahr 2009 verbuchten scheinbaren Eingangsrechnungen, welche die Subunternehmer8 S.R.L. als Rechnungsausstellerin auswies und von der Bf. im Jahr 2009 behaupteterweise bezahlt wurden, keine von der Subunternehmer8 S.R.L. an die Bf. erbrachten Leistungen zugrundelagen, resultierten daraus keine durch den Betrieb der Bf. veranlassten Ausgaben bzw. Aufwendungen und folglich keine Betriebsausgaben.

Da den von der Bf. im Jahr 2009 verbuchten scheinbaren Eingangsrechnungen, welche die Subunternehmer9 Baugesellschaft mbH als Rechnungsausstellerin auswies und von der Bf. im Jahr 2009 behaupteterweise bezahlt wurden, keine von der Subunternehmer9 Baugesellschaft mbH an die Bf. erbrachten Leistungen zugrundelagen, resultierten daraus keine durch den Betrieb der Bf. veranlassten Ausgaben bzw. Aufwendungen und folglich keine Betriebsausgaben.

Aufgrund der Verbuchung der scheinbaren Eingangsrechnungen von den beiden vorgenannten, behaupteten Subunternehmern ist die sachliche Richtigkeit der Bücher der Bf. für das Jahr

2009 in Zweifel zu ziehen und die Vermutung der ordnungsgemäßen Führung dieser Bücher ist nicht anwendbar.

Da den von der Bf. in den Jahren 2010 und 2011 verbuchten scheinbaren Eingangsrechnungen, welche die Subunternehmer¹ S.R.L. als Rechnungsausstellerin auswies und von der Bf. im Jahr 2010 bzw. 2011 behaupteterweise bezahlt wurden, keine von der Subunternehmer¹ S.R.L. an die Bf. erbrachten Leistungen zugrundelagen, resultierten daraus keine durch den Betrieb der Bf. veranlassten Ausgaben bzw. Aufwendungen und folglich keine Betriebsausgaben. Aufgrund der Verbuchung dieser scheinbaren Eingangsrechnungen ist die sachliche Richtigkeit der Bücher der Bf. für die Jahre 2010 und 2011 in Zweifel zu ziehen und die Vermutung der ordnungsgemäßen Führung dieser Bücher ist nicht anwendbar.

Die geschätzten Ausgaben, welche die Bf. in den Jahren 2009, 2010 und 2011 für die tatsächliche Erlangung der in den scheinbaren Eingangsrechnungen der Subunternehmer⁸ S.R.L., der Subunternehmer⁹ Baugesellschaft mbH und der Subunternehmer¹ S.R.L. angegebenen Leistungen getätigt hat, sind durch den Betrieb der Bf. veranlasst, weil die Bf. sie als Vorleistungen zu den an ihre Auftraggeber erbrachten Leistungen brauchte.

Die Differenzen aus den nicht anerkannten Betriebsausgaben und den diesbezüglich jeweils geschätzten Betriebsausgaben vermindern die Betriebsausgaben und erhöhen gleichermaßen die Gewinne bzw. Einkünfte. Diese Differenzen stellen auch verdeckte Ausschüttungen dar. Demnach sind

- für 2009 die erklärten Einkünfte (67.844,02 €) um 115.088,75 € zu erhöhen mit dem Ergebnis 182.932,77 €;
- für 2010 die erklärten Einkünfte (70.464,64 €) um 152.104,53 € zu erhöhen mit dem Ergebnis 222.569,17 €;
- für 2011 die erklärten Einkünfte (53.803,78 €) um 108.000,00 € zu erhöhen mit dem Ergebnis 161.803,78 €.

Diese Ergebnisse stimmen mit den angefochtenen Körperschaftsteuerbescheiden für die Jahre 2009, 2010 und 2011 vom 3. Oktober 2013 überein, welche sich somit als richtig erweisen. Damit ist auch klar, dass der erklärungskonforme Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 19. Juli 2010 und der erklärungskonforme Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 4. Oktober 2011 inhaltlich unrichtig waren.

Da die angefochtenen Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2009 und 2011 vom 3. Oktober 2013 inhaltlich richtig sind, werden sie durch das vorliegende Erkenntnis bestätigt, indem die Beschwerde insoweit gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen wird (Spruchpunkt A/b).

Die angefochtenen Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2007, 2008, 2009 und 2010 vom 3. Oktober 2013 wiesen – formal betrachtet – keine ausreichende Begründung auf. Die

zugleich mit diesen Abgabenbescheiden erlassenen Wiederaufnahmebescheide zur Körperschaftsteuer für das jeweilige Jahr verwiesen allerdings darauf, dass auch die Abweichungen von dem vorherigen Bescheid aus dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien. Jedenfalls können solche Begründungsmängel im Rechtsmittelverfahren saniert werden (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 93 BAO mit Verweis u.a. auf VwGH 17.2.1994, 93/16/0117), was hinsichtlich des Körperschaftsteuerbescheides für das Jahr 2009 mit der Begründung der vorliegenden Entscheidung geschieht. Die Begründungsmängel der Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2007, 2008 und 2010 sind hingegen – durch das Außer-Kraft-Treten dieser Bescheide zugleich mit der Aufhebung der diesbezüglichen Wiederaufnahmebescheide (vgl. Abschnitt 46) – gegenstandslos geworden.

44) Zu den Verfahrenswiederaufnahmen:

Die angefochtenen Verfahrenswiederaufnahmen erfolgten von Amts wegen. Die Begründung jedes der angefochtenen Wiederaufnahmebescheide verweist auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien. Im vorliegenden Fall verweist der Prüfungsbericht auf eine Beilage. In dieser werden u.a. Tatsachen dargestellt, welche auf die Erfüllung des Neuerungsstatbestandes zu untersuchen sind.

Für die von Amts wegen verfügte Wiederaufnahme fand sich vor dem FVwGG 2012 (BGBl. I 14/2013) der Neuerungsstatbestand in § 303 Abs. 4 BAO alte Fassung (aF), wogegen sich seit dem Inkrafttreten der Novellierung durch das FVwGG 2012 am 1. Jänner 2014 der Neuerungsstatbestand in § 303 Abs. 1 lit. b BAO neue Fassung (nF) findet.

Als die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide ergingen, bestimmte § 303 BAO (alte Fassung, aF):

§ 303. (1) Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

- a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder*
- b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder*
- c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde*

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) und (3) [Betreffen die hier nicht vorliegende Wiederaufnahme auf Antrag]

(4) Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nunmehr lautet § 303 BAO (idF BGBl. I 14/2013, neue Fassung, nF):

§ 303. (1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

- a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder*
- b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder*
- c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,*

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) [Betrifft die hier nicht vorliegende Wiederaufnahme auf Antrag]

(3) [Betrifft die Ermächtigung des Bundesministers für Finanzen, durch Verordnung die für die Ermessensübung bedeutsamen Umstände zu bestimmen. Eine derartige Verordnung gibt es nicht. Das Verordnungsrecht bestand wohl auch schon zuvor gemäß Art. 18 Abs. 2 B-VG.]“

Die mit 1. Jänner 2014 in Kraft getretene Neufassung des § 303 BAO ist seit ihrem Inkrafttreten

- auch für die Wiederaufnahme von Verfahren, die vor dem Inkrafttreten mit Bescheid abgeschlossen worden sind (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 303 Tz 13),
- und auch bei der Erledigung von alten Rechtsmitteln (Berufungen) als Beschwerden ab 1. Jänner 2014 (vgl. *Ritz*, *taxlex* 2014, 434 ff.)

maßgebend. Die allfällige Ausnahme, wenn infolge der Neuregelung die Rechtsposition der Bf. in verfassungswidriger Weise verschlechtert würde, kann hier schon deshalb nicht eintreten, weil die Rechtsposition der Bf. gleich geblieben ist (siehe anschließend).

Für die hier vorzunehmende Beurteilung der Rechtmäßigkeit der von Amts wegen verfügten Wiederaufnahmen, ist zwischen den beiden Fassungen des § 303 BAO kein relevanter Unterschied zu erkennen:

- Die Entfernung von „*Fälschung einer Urkunde*“ und „*falsches Zeugnis*“ aus der Formulierung des Erschleichungstatbestandes diene lediglich einer sprachlichen Verkürzung, weil es sich bei den ausdrücklich genannten Taten um gerichtlich strafbare Taten handelt, sodass ihre beispielhafte Nennung entbehrlich gewesen ist (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 303 Tz 14).
- Die Wortgruppe „*oder sonstwie erschlichen worden ist*“ steht in beiden Fassungen an der gleichen Stelle, sodass die sprachliche Unklarheit gleichgeblieben ist,
 - ob damit gemeint ist: *der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat sonstwie erschlichen worden ist*, (erste Variante)
 - oder ob damit gemeint ist: *der Bescheid sonstwie* – ohne dass die Verwirklichung einer gerichtlich strafbaren Tat von Relevanz wäre – *erschlichen worden ist* (zweite Variante). Inhaltlich ist aber aufgrund der Rechtsprechung (VwGH 4.6.1986, 85/13/0050, Rechtssatz 1) klar, dass die zweite Variante gemeint ist (vgl. auch *Ellinger et al.*, § 303 BAO, Anm. 13).
- Die Umformulierung des Neuerungstatbestandes hinsichtlich der amtswegigen Wiederaufnahme erfolgte von früher: „*Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist ... in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.*“
auf jetzt: „*Verfahren kann ... 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.*“

Die Einleitung beider Formulierungen ist für die Verfügung der Wiederaufnahme von Amts wegen gleichbedeutend, weil sowohl „*zulässig*“ als auch „*kann*“ bedeuten, dass bei Erfüllung der Tatbestandsvoraussetzungen abschließend noch eine Ermessensübung erfolgen muss.

Die Veränderung von einer Formulierung in der Gegenwart („*hervorkommen*“) auf eine Formulierung in der Vergangenheit („*hervorgekommen sind*“) hat den Sinn der Norm nicht geändert, weil das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln in Bezug auf den Moment der Entscheidung über die Wiederaufnahme (bzw. deren

Zustellung) notwendigerweise immer in der Vergangenheit liegt.

Der Entfall des Halbsatzes „*die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind*“ hat den Sinn der Norm nicht verändert. Indem dieser Halbsatz verdeutlicht hatte,

- dass nur *‘nova reperta’* Wiederaufnahmsgründe sein können, nicht aber *‘nova producta’*,

- und dass das Neuhervorkommen im jeweiligen Verfahren und nicht gegenüber der Abgabenbehörde als Ganze zur beurteilen ist,

ist dies im Sinne der Kommentierung der Neufassung bei *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 303

Rz 30 f und bei *Ellinger et al.*, BAO, § 303 Anm. 14 und 16 auch weiterhin nicht anders.

- Die Neuformulierung, wonach Tatsachen oder Beweismittel „*im abgeschlossenen Verfahren*“ neu hervorgekommen sein sollen, beruht erkennbar auf einem Redaktionsversehen; gemeint sind Tatsachen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung „*im abgeschlossenen Verfahren*“ bereits existierten, aber erst *danach* hervorgekommen sind (VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035, Rechtssatz 1; VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058, Rechtssatz 3; *Ellinger et al.*, § 303 BAO, Anm. 14; *Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren I³, § 303 Rz 12).

Aus § 279 Abs. 1 BAO (diesbezüglich gleich formuliert wie § 289 Abs. 2 BAO aF) resultiert die Befugnis des BFG, eine meritorische (inhaltliche) Entscheidung innerhalb der „Sache“ des angefochtenen Bescheides vorzunehmen, welcher dabei innerhalb dieses Rahmens nach jeder Richtung abgeändert oder aufgehoben oder (durch Abweisung der Beschwerde) bestätigt werden kann.

Zur Bestimmung der Sache eines Bescheides, welcher die Wiederaufnahme eines Verfahrens von Amts wegen verfügt, bestehen aktuell in Literatur und Rechtsprechung kaum inhaltliche Differenzen, wohl aber sind die diesbezüglichen Begriffe uneinheitlich, sodass zum Verständnis von Literatur und Rechtsprechung zunächst auf die uneinheitlichen Begriffe eingegangen wird:

- Die Begriffe „Wiederaufnahmsbescheid“ und „Wiederaufnahmebescheid“ bezeichnen dasselbe, und zwar einen Bescheid, mit welchem die Wiederaufnahme eines Verfahrens von Amts wegen verfügt wird oder – hier nicht relevant – mit welchem die beantragte Wiederaufnahme eines Verfahrens bewilligt wird.
- Der Begriff „(gesetzliche) Wiederaufnahmegründe“ wird bei *Brennsteiner* in *Fischerlehner/Brennsteiner*, BAO, I³, S. 798, Überschrift „II.“ sowie bei *Predota/Rzeszut* in *Rzeszut/Tanzer/Unger*, Stoll-BAO-Kommentar², § 303 Rz 11 sowie bei *Althuber* in *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 303 S. 817, als Überbegriff für Erschleichungstatbestand, Neuerungstatbestand und Vorfragentatbestand verwendet.
- Der „konkret herangezogene Wiederaufnahmegrund“ wird von *Tanzer/Unger* in *Rzeszut/Tanzer/Unger*, Stoll-BAO-Kommentar², § 279 Rz 15 als Sache im Wiederaufnahmeverfahren gesehen und damit als das gesehen, was im Beschwerdeverfahren auf die Subsumierbarkeit unter einen Tatbestand des § 303 Abs. 1 BAO zu untersuchen ist.

- Nach *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 279 Rz 37 sind die „von der Abgabenbehörde angenommenen Wiederaufnahmsgründe“ im Beschwerdeverfahren darauf zu prüfen, ob sie die Wiederaufnahme rechtfertigen; ein „Aufgreifen von Wiederaufnahmsgründen, die von der Abgabenbehörde nicht herangezogen wurden,“ würde die durch § 279 Abs. 1 BAO eingeräumte Entscheidungskompetenz überschreiten.
- Das den zwei zuletzt genannten Literaturstellen zugrundeliegende Begriffsverständnis von Wiederaufnahmegrund (=Wiederaufnahmsgrund) entspricht dem für die Entscheidung über eine Beschwerde wesentlichen Aspekt, dass im Falle des fast immer maßgebenden Neuerungstatbestandes in Bezug auf Tatsachen nur die von der Abgabenbehörde herangezogene(n) Tatsache(n) auf ihre Eignung, die Wiederaufnahme zu rechtfertigen, im Beschwerdeverfahren zu untersuchen ist (sind). Die ausdrückliche Benennung des verwirklichten Wiederaufnahme-Tatbestandes durch die Abgabenbehörde ist dagegen nicht erforderlich.
- Die Betrachtung von Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes, auf welche insbesondere in der zitierten Literatur verwiesen wird, zeigt: Die Schreibweisen „Wiederaufnahmebescheid“ und „Wiederaufnahmsbescheid“ kommen vor. Ebenso kommen die Schreibweisen „Wiederaufnahmegrund“ und „Wiederaufnahmsgrund“ vor.

Der Verwaltungsgerichtshof formuliert hinsichtlich Neuerungstatbestand folgendermaßen in seinem Erkenntnis vom 22.11.2012, 2012/15/0172 (und ähnlich in VwGH 22.11.2006, 2003/15/0141): „... Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen u.a. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen ...

Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die gemäß § 305 Abs. 1 leg. cit. zuständige Behörde. Bei einer Berufung ... ist die Sache, über welche die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 2 BAO zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat. Unter Sache ist in diesem Zusammenhang die Angelegenheit zu verstehen, die den Inhalt des Spruches des Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz gebildet hat. Bei einem verfahrensrechtlichen Bescheid, wie dem der Wiederaufnahme des Abgabenverfahrens von Amts wegen, wird die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmestatbestand herangezogen wurde ... Aufgabe der Berufungsbehörde bei Entscheidungen über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme ist es daher, zu prüfen, ob dieses Verfahren aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen wieder aufgenommen werden durfte.“

Zur neuen Rechtslage (seit 1.1.2014) lautet die Formulierung in VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035 (hinsichtlich Neuerungsstatbestand): „... *Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden sollen, bestimmt bei der Wiederaufnahme auf Antrag die betreffende Partei, bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde ...*

Bei einem verfahrensrechtlichen Bescheid wie dem der Wiederaufnahme von Amts wegen wird die Identität der Sache, über die vom Finanzamt abgesprochen wurde, durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr angewandten Wiederaufnahmestatbestand herangezogen wurde.“

- Inhaltliche Zusammenfassung zur Wiederaufnahme von Amts wegen:
konkret herangezogener Wiederaufnahmegrund/Wiederaufnahmsgrund =
Tatsachenkomplex, der als neu hervorgekommen von der die Wiederaufnahme verfügenden Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten (angewandten) Wiederaufnahmestatbestand herangezogen wurde.
Aufgrund der vom Verwaltungsgerichtshof angesprochenen Begrenzung durch den Tatsachenkomplex kann das Bundesfinanzgericht alle oder einzelne der Sachverhaltselemente, welche den erstinstanzlichen Tatsachenkomplex gebildet haben, fallen lassen. Wenn dabei auch nur ein einziges Sachverhaltselement (eine einzige Tatsache) aufrecht bleibt, ist der Neuerungsstatbestand erfüllt.

Im Sinne der ständigen Rechtsprechung des VwGH (siehe E 37 bis E 41 zu § 279 BAO bei *Ellinger et al.* und die bei *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 279 Tz 37 zitierte Rechtsprechung) ist die Beschwerde gegen jeden einzelnen der angefochtenen, amtswegigen Wiederaufnahmebescheide nach folgendem Schema vorzunehmen (noch ohne Ermessensübung), wobei hier nur die Erfüllung des Neuerungsstatbestandes in Bezug auf Tatsachen relevant ist und die bei allen Bescheiden gleichen Merkmale natürlich gemeinsam für alle Bescheide untersucht werden können:

- Welche konkret herangezogenen Wiederaufnahmsgründe sind dem Bescheid – ggfs. durch Verweise – zu entnehmen? (Wenn es keinen einzigen gibt, ist der Wiederaufnahmebescheid aufzuheben.)
- Die Wiederaufnahmsgründe (=hier: Tatsachen = Sachverhaltselemente) sind darauf zu untersuchen, ob die jeweilige Tatsache erwiesen ist. (Verbleibt keine einzige erwiesene Tatsache hinsichtlich eines Wiederaufnahmebescheides, so ist er aufzuheben.)
- Diese Tatsachen sind
 - auf das Neu-Hervorkommen im jeweiligen Verfahren aus Behördensicht und
 - auf die Entscheidungswesentlichkeit (=Eignung, einen anders lautenden Sachbescheid herbeizuführen) zu prüfen.

Jeder der angefochtenen Wiederaufnahmebescheide wurde – wie in Abschnitt 13 dargestellt – durch einen Verweis auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die dem darüber aufgenommenen Prüfungsbericht zu entnehmen seien, begründet. Dieser Bericht verweist auf seine Beilage. Diese Art der Begründung ist zulässig unter den Voraussetzungen, dass der Außenprüfungsbericht samt Beilage der Bf. zugestellt wurde (wovon laut Abschnitt 8/8 auszugehen ist) und dass diese Beilage geeignet ist, aus ihr die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung zu entnehmen, was im Folgenden dargestellt wird.

Vorauszuschicken ist (vgl. Abschnitt 8/2 betreffend Tz 5 der Prüfungsberichtbeilage), dass

- die Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH, die Subunternehmer3 ***14*** GmbH sowie die Subunternehmer4 Handels GmbH nur für das Jahr 2007 relevant sind;
- die Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH, die Subunternehmer6 Personalleasing GmbH sowie die Subunternehmer7 GmbH nur für das Jahr 2008 relevant sind;
- die (inoffizieller Namenszusatz) Subunternehmer8 S.R.L. (Rumänien) sowie die Subunternehmer9 Baugesellschaft mbH (Berlin) nur für das Jahr 2009 relevant sind;
- die Subunternehmer1 S.R.L. (Rumänien) für die Jahre 2010 und 2011 relevant ist.

Nach Tz 1 der Prüfungsberichtsbeilage (vgl. Abschnitt 8/1) sind nur die sechs erstgenannten, österreichischen Gesellschaften mit beschränkter Haftung von der Soko ***107*** behandelt worden. Die drei letztgenannten, ausländischen Subunternehmer sind demnach nicht von der Soko ***107*** behandelt worden.

44/1)

Der Bescheid vom 3. Oktober 2013 über die Wiederaufnahme des Verfahren hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr **2007** verweist mittels **Tz 1** der Prüfungsberichtsbeilage:

- auf die Ermittlungsergebnisse der Soko ***107*** im Verfahren der Staatsanwaltschaft Wien gegen ***10*** und andere;
- auf zwei aufgedeckte Betrugsszenarien;
- auf Verdachtsmomente gegen die Bf. und ihren Gesellschafter-Geschäftsführer im Rahmen der Geschäftsbeziehungen mit Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH, Subunternehmer3 ***14*** GmbH sowie Subunternehmer4 Handels GmbH.

Die ersten beiden Punkte können Tatsachen betreffen, welche gegenüber anderen Personen als der Bf. und ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer relevant und erwiesen sein mögen. Diese beiden Punkte können aber keine Tatsachen betreffen, die gegenüber der Bf. und ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer relevant und aufgrund von Ermittlungsergebnissen der Soko ***107*** erweisbar sind. Hierzu ist auf die Sachverhaltsfeststellungen in Abschnitt 41 und die Beweiswürdigung in Abschnitt 42 zu verweisen.

Die Verdachtsmomente laut dem dritten Punkt sind Tatsachen (zumindest in einem weiten Sinne dieses Begriffes); ihr Entstehen ist zeitlich kurz vor der Ausfertigung des mit 9.10.2012 datierten Prüfungsauftrages (vgl. Abschnitt 7) anzusiedeln. Sie waren aus dem Blickwinkel der Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren der Bf. für das Jahr 2007 – nach dem erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 19. Februar 2009 – neu entstandene Tatsachen und keine neu hervorgekommenen Tatsachen. Folglich resultiert aus dem Verweis auf Tz 1 der Prüfungsberichtsbeilage keine für das Körperschaftsteuerverfahren der Bf. für das Jahr 2007 relevante, neu hervorgekommene Tatsache.

Der Bescheid vom 3. Oktober 2013 über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr **2007** verweist mittels **Tz 3** der Beilage zum Prüfungsbericht

- auf die mündliche Vertragsgestaltung zur Erbringung von Leistungen;
- auf das Fehlen von Unterlagen, welche die Leistungserbringung, Leistungsüberprüfung und Vorsorge für Haftungsinanspruchnahmen nachvollziehbar machen würden, sowie auf das Fehlen der üblicherweise anfallenden Grund-, Neben- und Hilfsaufzeichnungen sowie auf das Fehlen von Stundenaufzeichnungen, Dienstnehmerlisten, Anwesenheitslisten, welche belegen könnten, wer die Leistungen tatsächlich erbracht habe;
- darauf, dass die Abrechnung nach Pauschale oder Ausmaß erfolgt sei;
- darauf, dass Ansprechpartner von sechs „oben angeführten“ Subunternehmen – womit im Zusammenhalt mit Tz 1 die Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH, Subunternehmer3 ***14*** GmbH, Subunternehmer4 Handels GmbH, Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH, Subunternehmer6 Personalleasing GmbH sowie Subunternehmer7 GmbH gemeint sind – ein „***16***“ oder „***15***“ gewesen sei, und dass zu diesem im gesamten Verlauf des Prüfungsverfahrens kein Kontakt hergestellt werden habe können.

Die mündliche Form der Verträge der Bf. über die Beauftragung der Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH, der Subunternehmer3 ***14*** GmbH sowie der Subunternehmer4 Handels GmbH ist eine Tatsache, welche im Jahr 2007 entstanden ist. Diese Tatsache ist im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2007 nach dem erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 19. Februar 2009 neu hervorgekommen.

Das (ursprüngliche) Fehlen einer bestimmten Unterlage bzw. von bestimmten Unterlagen betreffend Vorgänge im Jahr 2007 ist eine Tatsache, welche im Jahr 2007 entstanden ist. Diese Tatsache ist im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2007 nach dem erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 19. Februar 2009 neu hervorgekommen. Allerdings kann für das Jahr 2007 nicht der später aufgrund der Verschärfungen der

Haftungsbestimmungen (§ 82a EStG 1988 ab 1. Juli 2011) und des strengeren Vollzuges üblich und notwendig gewordene Standard gefordert werden.

Die Abrechnung durch die Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH, die Subunternehmer3 ***14*** GmbH sowie die Subunternehmer4 Handels GmbH nach Pauschale oder Ausmaß ist eine Tatsache, welche im Jahr 2007 entstanden ist. Diese Tatsache ist im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2007 nach dem erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 19. Februar 2009 neu hervorgekommen. Allerdings ist die pauschale Abrechnung an sich nichts Negatives und es ist auch nicht ersichtlich, warum die Abrechnung nach Ausmaß [ev. gemeint: Aufmaß] hier etwas Negatives sein soll.

Der Umstand, dass der Ansprechpartner der Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH, der Subunternehmer3 ***14*** GmbH sowie der Subunternehmer4 Handels GmbH ein „***16***“ oder „***15***“ gewesen ist, ist eine Tatsache, welche im Jahr 2007 entstanden ist. Diese Tatsache ist im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2007 nach dem erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 19. Februar 2009 neu hervorgekommen.

Der Umstand, dass zu diesem „***16***“ oder „***15***“ im gesamten Verlauf des Prüfungsverfahrens kein Kontakt hergestellt werden konnte, ist eine Tatsache, welche nach dem Beginn der Außenprüfung (16. Oktober 2012) entstanden ist. Diese Tatsache ist nach dem erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 19. Februar 2009 neu entstanden und daher nicht neu hervorgekommen.

Der Bescheid vom 3. Oktober 2013 über die Wiederaufnahme des Verfahren hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr **2007** verweist mittels der Ausführungen zu **Faktum 1** (Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH) sowie zu **Faktum 2** (Subunternehmer3 ***14*** GmbH) sowie zu **Faktum 3** (Subunternehmer4 Handels GmbH) in der Beilage zum Prüfungsbericht (vgl. Abschnitte 8/6.1, 8/6.2 und 8/6.3)

- auf die pauschale Abrechnung der Bauvorhaben / *wie vor Ort besprochen* sowie
- auf die bare Bezahlung der Rechnungen bei Übergabe sowie
- auf den ***10*** als faktischen Machthaber der Subunternehmen sowie
- auf die zweifelhafte Existenz von Subunternehmen / an ihren offiziellen Adressen (dort konnten im Nachhinein keine Spuren der Subunternehmen gefunden werden).

Die pauschale Abrechnung von Bauvorhaben und die Leistungsbeschreibung '*wie vor Ort besprochen*' in Rechnungen, die im Jahr 2007 erstellt worden sind, sind im Jahr 2007 entstandene Tatsachen. Diese Tatsachen sind im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2007 nach dem erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 19. Februar 2009 neu

hervorgekommen. Die pauschale Abrechnung an sich ist nichts Negatives. Die Leistungsbeschreibung *‘wie vor Ort besprochen’* korrespondiert mit den mündlichen Beauftragungen.

Die im Jahr 2007 erfolgten baren Bezahlungen bei Übergabe von im Jahr 2007 ausgestellten Rechnungen sind im Jahr 2007 entstandene Tatsachen. Diese Tatsachen sind im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2007 nach dem erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 19. Februar 2009 neu hervorgekommen. Allerdings ist das Abzugsverbot für bestimmte bar bezahlte Aufwendungen für beauftragte Bauleistungen gemäß § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 118/2015 erst auf Aufwendungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 anfallen (§ 124b Z 289 EStG 1988).

Die Umstände betreffend *****10***** können keine Tatsachen betreffen, die gegenüber der Bf. und ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer relevant und aufgrund von Ermittlungsergebnissen der Soko *****107***** erweisbar sind. Hierzu ist auf die Sachverhaltsfeststellungen in Abschnitt 41 und die Beweiswürdigung in Abschnitt 42 zu verweisen.

Insgesamt sind somit mehrere Tatsachen für die ursprünglich belangte Behörde im Körperschaftsteuerverfahren der Bf. für das Jahr 2007 neu hervorgekommen. Diesen Tatsachen fehlt aber die Eignung, einen im Spruch anders lautenden Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2007 als den erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 19. Februar 2009 herbeizuführen, weil sich der erklärungsgemäße Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 19. Februar 2009 in der rechtlichen Würdigung (Abschnitt 43) als richtig erwiesen hat. Somit ist der angefochtene Bescheid zur Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2007 aufzuheben und der Beschwerde insoweit stattzugeben (Spruchpunkt A/a).

44/2)

Der Bescheid vom 3. Oktober 2013 über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr **2008** verweist mittels **Tz 1** der Prüfungsberichtsbeilage:

- auf die Ermittlungsergebnisse der Soko *****107***** im Verfahren der Staatsanwaltschaft Wien gegen *****10***** und andere;
- auf zwei aufgedeckte Betrugsszenarien;
- auf Verdachtsmomente gegen die Bf. und ihren Gesellschafter-Geschäftsführer im Rahmen der Geschäftsbeziehungen mit Subunternehmer5 & SubUnt5 *****19***** & Handel GmbH, Subunternehmer6 Personalleasing GmbH sowie Subunternehmer7 GmbH.

Die ersten beiden Punkte können Tatsachen betreffen, welche gegenüber anderen Personen als der Bf. und ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer relevant und erwiesen sein mögen. Diese beiden Punkte können aber keine Tatsachen betreffen, die gegenüber der Bf. und ihrem

Gesellschafter-Geschäftsführer aufgrund von Ermittlungsergebnissen der Soko ***107*** erweisbar sind. Hierzu ist auf die Sachverhaltsfeststellungen in Abschnitt 41 und die Beweiswürdigung in Abschnitt 42 zu verweisen.

Die Verdachtsmomente laut dem dritten Punkt sind Tatsachen (zumindest in einem weiten Sinne dieses Begriffes); ihr Entstehen ist zeitlich kurz vor der Ausfertigung des mit 9.10.2012 datierten Prüfungsauftrages (vgl. Abschnitt 7) anzusiedeln. Sie waren aus dem Blickwinkel der Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren der Bf. für das Jahr 2008 jedenfalls – nach dem erklärungskonformen Körperschaftsteuerbescheid 2008 vom 15. September 2009 – neu entstandene Tatsachen und keine neu hervorgekommenen Tatsachen.

Folglich resultiert aus dem Verweis auf Tz 1 der Prüfungsberichtsbeilage keine für das Körperschaftsteuerverfahren der Bf. für das Jahr 2008 relevante, neu hervorgekommene Tatsache.

Der Bescheid vom 3. Oktober 2013 über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr **2008** verweist mittels **Tz 3** der Beilage zum Prüfungsbericht

- auf die mündliche Vertragsgestaltung zur Erbringung von Leistungen;
- auf das Fehlen von Unterlagen, welche die Leistungserbringung, Leistungsüberprüfung und Vorsorge für Haftungsinanspruchnahmen nachvollziehbar machen würden, sowie auf das Fehlen der üblicherweise anfallenden Grund-, Neben- und Hilfsaufzeichnungen sowie auf das Fehlen von Stundenaufzeichnungen, Dienstnehmerlisten, Anwesenheitslisten, welche belegen könnten, wer die Leistungen tatsächlich erbracht habe;
- darauf, dass die Abrechnung nach Pauschale oder Ausmaß erfolgt sei;
- darauf, dass Ansprechpartner von sechs „oben angeführten“ Subunternehmen – womit im Zusammenhalt mit Tz 1 die Subunternehmer2 Handel & ***11*** GmbH, Subunternehmer3 ***14*** GmbH, Subunternehmer4 Handels GmbH, Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH, Subunternehmer6 Personalleasing GmbH sowie Subunternehmer7 GmbH gemeint sind – ein „***16***“ oder „***15***“ gewesen sei, und dass zu diesem im gesamten Verlauf des Prüfungsverfahrens kein Kontakt hergestellt werden habe können.

Die mündliche Form der Verträge der Bf. über die Beauftragung der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH, der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH sowie der Subunternehmer7 GmbH ist eine Tatsache, welche im Jahr 2008 entstanden ist. Diese Tatsache ist im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2008 nach dem erklärungskonformen Körperschaftsteuerbescheid 2008 vom 15. September 2009 neu hervorgekommen.

Das (ursprüngliche) Fehlen einer bestimmten Unterlage bzw. von bestimmten Unterlagen betreffend Vorgänge im Jahr 2008 ist eine Tatsache, welche im Jahr 2008 entstanden ist. Diese Tatsache ist im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die

Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2008 nach dem erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2008 vom 15. September 2009 neu hervorgekommen. Allerdings kann für das Jahr 2008 nicht der später aufgrund der Verschärfungen der Haftungsbestimmungen und des strengeren Vollzuges üblich und notwendig gewordene Standard gefordert werden.

Die Abrechnung durch die Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH, die Subunternehmer6 Personalleasing GmbH sowie die Subunternehmer7 GmbH nach Pauschale oder Ausmaß ist eine Tatsache, welche im Jahr 2008 entstanden ist. Diese Tatsache ist im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2008 nach dem erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2008 vom 15. September 2009 neu hervorgekommen. Allerdings ist die pauschale Abrechnung an sich nichts Negatives und es ist auch nicht ersichtlich, warum die Abrechnung nach Ausmaß [ev. gemeint: Aufmaß] hier etwas Negatives sein soll.

Der Umstand, dass der Ansprechpartner der Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH, der Subunternehmer6 Personalleasing GmbH sowie der Subunternehmer7 GmbH ein „***16***“ oder „***15***“ gewesen ist, ist eine Tatsache, welche im Jahr 2008 entstanden ist. Diese Tatsache ist im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2008 nach dem erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2008 vom 15. September 2009 neu hervorgekommen.

Der Umstand, dass zu diesem „***16***“ oder „***15***“ im gesamten Verlauf des Prüfungsverfahrens kein Kontakt hergestellt werden konnte, ist eine Tatsache, welche nach dem Beginn der Außenprüfung (16. Oktober 2012) entstanden ist. Diese Tatsache ist nach dem erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2008 vom 15. September 2009 neu entstanden und daher nicht neu hervorgekommen.

Der Bescheid vom 3. Oktober 2013 über die Wiederaufnahme des Verfahren hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr **2008** verweist mittels der Ausführungen zu **Faktum 4** (Subunternehmer5 & SubUnt5 ***19*** & Handel GmbH) sowie zu **Faktum 5** (Subunternehmer6 Personalleasing GmbH) sowie zu **Faktum 6** (Subunternehmer7 GmbH) in der Beilage zum Prüfungsbericht (vgl. Abschnitte 8/6.4, 8/6.5 und 8/6.6)

- auf die vorwiegend pauschale Abrechnung der Bauvorhaben / *‘wie vor Ort besprochen’* sowie
- auf die vorwiegend bare Bezahlung der Rechnungen bei Übergabe sowie
- auf den ***10*** als faktischen Machthaber der Subunternehmen sowie
- auf die zweifelhafte Existenz von Subunternehmen / an ihren offiziellen Adressen (dort konnten im Nachhinein keine Spuren der Subunternehmen gefunden werden).

Die pauschale Abrechnung von Bauvorhaben und die Leistungsbeschreibung *‘wie vor Ort besprochen’* in Rechnungen, die im Jahr 2008 erstellt worden sind, sind im Jahr 2008 entstandene Tatsachen. Diese Tatsachen sind im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2008 nach dem erklärungskonformen Körperschaftsteuerbescheid 2008 vom 15. September 2009 neu hervorgekommen. Die pauschale Abrechnung an sich ist nichts Negatives. Die Leistungsbeschreibung *‘wie vor Ort besprochen’* korrespondiert mit den mündlichen Beauftragungen.

Die im Jahr 2008 erfolgten baren Bezahlungen bei Übergabe von im Jahr 2008 ausgestellten Rechnungen sind im Jahr 2008 entstandene Tatsachen. Diese Tatsachen sind im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2008 nach dem erklärungskonformen Körperschaftsteuerbescheid 2008 vom 15. September 2009 neu hervorgekommen. Allerdings ist das Abzugsverbot für bestimmte bar bezahlte Aufwendungen für beauftragte Bauleistungen gemäß § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 118/2015 erst auf Aufwendungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 anfallen (§ 124b Z 289 EStG 1988).

Die Umstände betreffend *****10***** können keine Tatsachen betreffen, die gegenüber der Bf. und ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer relevant und aufgrund von Ermittlungsergebnissen der Soko *****107***** erweisbar sind. Hierzu ist auf die Sachverhaltsfeststellungen in Abschnitt 41 und die Beweiswürdigung in Abschnitt 42 zu verweisen.

Insgesamt sind somit mehrere Tatsachen für die (ursprünglich) belangte Behörde im Körperschaftsteuerverfahren der Bf. für das Jahr 2008 neu hervorgekommen. Diesen Tatsachen fehlt aber die Eignung, einen im Spruch anders lautenden Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2008 als den erklärungskonformen Körperschaftsteuerbescheid 2008 vom 15. September 2009 herbeizuführen, weil sich der erklärungskonforme Körperschaftsteuerbescheid 2008 vom 15. September 2009 in der rechtlichen Würdigung (Abschnitt 43) als richtig erwiesen hat. Somit ist der angefochtene Bescheid zur Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2008 aufzuheben und der Beschwerde insoweit stattzugeben (Spruchpunkt A/a).

44/3)

Der Bescheid vom 3. Oktober 2013 über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 kann mittels **Tz 1** der Prüfungsberichtsbeilage auf nichts Relevantes für das Körperschaftsteuerverfahren **2009** verweisen, weil sich Tz 1 nicht auf die Subunternehmer⁸ S.R.L. (Rumänien) und nicht auf die Subunternehmer⁹ Baugesellschaft mbH (Berlin) bezieht.

Der Bescheid vom 3. Oktober 2013 über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr **2009** verweist mittels **Tz 3** der Beilage zum Prüfungsbericht

- auf die mündliche Vertragsgestaltung zur Erbringung von Leistungen;
- auf das Fehlen von Unterlagen, welche die Leistungserbringung, Leistungsüberprüfung und Vorsorge für Haftungsinanspruchnahmen nachvollziehbar machen würden, sowie auf das Fehlen der üblicherweise anfallenden Grund-, Neben- und Hilfsaufzeichnungen sowie auf das Fehlen von Stundenaufzeichnungen, Dienstnehmerlisten, Anwesenheitslisten, welche belegen könnten, wer die Leistungen tatsächlich erbracht habe;
- darauf, dass die Abrechnung nach Pauschale oder Ausmaß erfolgt sei.

Die mündliche – und somit nicht schriftliche – Form der behaupteten Verträge der Bf. über die Beauftragung der Subunternehmer⁸ S.R.L. sowie der Subunternehmer⁹ Baugesellschaft mbH ist eine Tatsache, welche im Jahr 2009 entstanden ist. Diese Tatsache ist im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2009 nach dem erklärungskonformen Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 19. Juli 2010 neu hervorgekommen.

Das (ursprüngliche) Fehlen einer bestimmten Unterlage bzw. von bestimmten Unterlagen betreffend Vorgänge im Jahr 2009 ist eine Tatsache, welche im Jahr 2009 entstanden ist. Diese Tatsache ist im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2009 nach dem erklärungskonformen Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 19. Juli 2010 neu hervorgekommen. Allerdings kann für das Jahr 2009 nicht der später aufgrund der Verschärfungen der Haftungsbestimmungen (§ 82a EStG 1988 ab 1. Juli 2011) und des strengeren Vollzuges üblich und notwendig gewordene Standard gefordert werden.

Die Abrechnung durch die Subunternehmer⁸ S.R.L. und die Subunternehmer⁹ Baugesellschaft mbH nach Pauschale oder Ausmaß ist eine Tatsache, welche im Jahr 2009 entstanden ist. Diese Tatsache ist im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2009 dem erklärungskonformen Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 19. Juli 2010 neu hervorgekommen. Allerdings ist die pauschale Abrechnung an sich nichts Negatives und es ist auch nicht ersichtlich, warum die Abrechnung nach Ausmaß [ev. gemeint: Aufmaß] hier etwas Negatives sein soll.

Der Bescheid vom 3. Oktober 2013 über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr **2009** verweist mittels der Ausführungen zu **Faktum 7** (Subunternehmer⁸ S.R.L., Rumänien) sowie zu **Faktum 8** (Subunternehmer⁹ Baugesellschaft mbH, Berlin) in der Beilage zum Prüfungsbericht (vgl. Abschnitte 8/6.7 und 8/6.8)

- auf die Barzahlung der Rechnungen der Subunternehmer⁸ S.R.L. sowie auf die pauschale Abrechnung / wie vor Ort besprochen;
- auf die Barzahlung der Rechnungen der Subunternehmer⁹ Baugesellschaft mbH sowie auf die Abrechnung der Bauvorhaben pauschal oder nach Quadratmetern;

- auf die Ungültigkeit der UID-Nummer der Subunternehmer⁸ S.R.L. sowie auf das Unterlassen der Überprüfung der UID-Nummer des Geschäftspartners durch die Bf.;
- auf das Ende der Gültigkeit der UID-Nummer der Subunternehmer⁹ Baugesellschaft mbH am 1. Juli 2008, sodass sie zum Zeitpunkt der Rechnungslegung nicht mehr gültig war, sowie auf das Unterlassen der Überprüfung der UID-Nummer des Geschäftspartners durch die Bf.;
- auf die Erhebungen von internationalen Wirtschaftsdaten (durch Auskunftsteilen), wonach die Subunternehmer⁸ S.R.L. als Tätigkeit den Einzelhandel mit Waren verschiedener Art, Haupttrichtung Nahrungs- und Genussmittel, Getränke und Tabakwaren eingetragen habe, von September 2008 bis Juni 2009 existent gewesen sei und einen Dienstnehmer angemeldet habe sowie wonach ein Feststellungszertifikat für das reglementierte Baugewerbe nicht bekannt sei;
- auf das Fehlen von Entsendebewilligungen betreffend Arbeiter der Subunternehmer⁸ S.R.L. sowie der Subunternehmer⁹ Baugesellschaft mbH.

Die im Jahr 2009 erfolgten baren Bezahlungen bei Übergabe von im Jahr 2009 ausgestellten Rechnungen sind im Jahr 2009 entstandene Tatsachen. Diese Tatsachen sind im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2009 nach dem erklärungskgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 19. Juli 2010 neu hervorgekommen. Allerdings ist das Abzugsverbot für bestimmte bar bezahlte Aufwendungen für beauftragte Bauleistungen gemäß § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 118/2015 erst auf Aufwendungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 anfallen (§ 124b Z 289 EStG 1988).

Die pauschale Abrechnung von Bauvorhaben und die Leistungsbeschreibung *‘wie vor Ort besprochen’* in Rechnungen, die im Jahr 2009 erstellt worden sind, sind im Jahr 2009 entstandene Tatsachen. Diese Tatsachen sind im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2009 nach dem erklärungskgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 19. Juli 2010 neu hervorgekommen. Die pauschale Abrechnung an sich ist nichts Negatives. Die Leistungsbeschreibung *‘wie vor Ort besprochen’* korrespondiert mit der fehlenden Schriftlichkeit der behaupteten Beauftragungen.

Die Ungültigkeit von UID-Nummern der Subunternehmen zum Zeitpunkt der jeweiligen Rechnungsausstellungen im Jahr 2009 sowie der Umstand, dass die Bf. die UID-Nummern ihrer Subunternehmer im Jahr 2009 nicht überprüft hat, sind im Jahr 2009 entstandene Tatsachen. Diese Tatsachen sind im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2009 nach dem erklärungskgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 19. Juli 2010 neu hervorgekommen. Allerdings ist ertragsteuerlich die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nur in § 109b EStG 1988 in der Fassung BGBl. I Nr. 105/2010, gemäß § 124b Z 177 EStG 1988 geltend für Zahlungen nach dem

31. Dezember 2010, enthalten. Diese Regelung betrifft jedoch keine Bauleistungen. Ansonsten wird die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer im EStG 1988 und im KStG 1988 nicht erwähnt und ist daher hier nicht relevant.

Die Erhebung von internationalen Wirtschaftsdaten durch Auskunftsteilen erweisen als Tatsachen, dass die Subunternehmer⁸ S.R.L. einen Dienstnehmer beschäftigt habe und bis Juni 2009 existiert habe. Diese Tatsachen sind im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2009 nach dem erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 19. Juli 2010 neu hervorgekommen. Allerdings sind die Informationen der Auskunftsteilen zu den eingetragenen Tätigkeitsbereichen der Subunternehmer⁸ S.R.L. im Vergleich mit den von der Bf. vorgelegten Handelsregister-Unterlagen nicht komplett, sodass aus ihnen keine Tatsachen zu den eingetragenen Tätigkeitsbereichen abzuleiten sind. Überdies ist aus den von der Bf. vorgelegten, rumänischen Handelsregister-Unterlagen betreffend Subunternehmer⁸ S.R.L. sowie Subunternehmer¹ S.R.L. erkennbar, dass auf eigene Verantwortung der eingetragenen Gesellschaft Diverses ohne Bezug zur Realität als Tätigkeitsbereich in das rumänische Handelsregister eingetragen werden kann, sodass diese Eintragungen hier nicht relevant sind. Nichts deutet darauf hin, dass der eine in Rumänien beschäftigte Arbeiter auf Baustellen in Wien und Niederösterreich zum Einsatz gekommen wäre.

Das Fehlen von Entsendebewilligungen betreffend Arbeiter der Subunternehmer⁸ S.R.L. sowie der Subunternehmer⁹ Baugesellschaft mbH ist hinsichtlich des Jahres 2009 eine Tatsache, die im Jahr 2009 entstanden ist. Diese Tatsache ist im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2009 nach dem erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 19. Juli 2010 neu hervorgekommen. Allerdings ist aufgrund des Vorbringens, dass hinsichtlich der rumänischen Subunternehmer⁸ S.R.L. vorgebracht wird, dass diese sich eines österreichischen Subunternehmens bedient hätte, und aufgrund der Ansässigkeit der Subunternehmer⁹ Baugesellschaft mbH in Deutschland die Relevanz dieser Tatsache nicht erwiesen.

Somit ist im Körperschaftsteuerverfahren der Bf. für das Jahr 2009 insb. neu hervorgekommen, dass keine schriftlichen Verträge über die (behaupteten) Beauftragungen der Subunternehmer im Jahr 2009 abgeschlossen wurden, sondern die Beauftragungen (behaupteterweise) mündlich erfolgt sind. Diese Tatsache trägt in der Beweiswürdigung (Abschnitt 42) im Wesentlichen die Sachverhaltsfeststellung für 2009 (Abschnitt 41). In der rechtlichen Würdigung (Abschnitt 43) resultiert daraus, dass der erklärungsgemäße Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 19. Juli 2010 inhaltlich unrichtig war, wogegen der angefochtene Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 3. Oktober 2013 inhaltlich richtig ist. Die neu hervorgekommene Tatsache ist daher geeignet, einen im Spruch anders lautenden Körperschaftsteuerbescheid für 2009 als denjenigen vom 19. Juli 2010 herbeizuführen. Die

Voraussetzungen für die Verfügung der Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2009 liegen somit vor; jedoch ist noch eine Ermessensübung (Abschnitt 44/5) erforderlich.

44/4)

Der Bescheid vom 3. Oktober 2013 über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr **2010** kann mittels **Tz 1** der Prüfungsberichtsbeilage auf nichts Relevantes für das Körperschaftsteuerverfahren 2010 verweisen, weil sich Tz 1 nicht auf die Subunternehmer1 S.R.L. (Rumänien) bezieht.

Der Bescheid vom 3. Oktober 2013 über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr **2010** verweist mittels **Tz 3** der Beilage zum Prüfungsbericht

- auf das Fehlen von Unterlagen, welche die Leistungserbringung, Leistungsüberprüfung und Vorsorge für Haftungsinanspruchnahmen nachvollziehbar machen würden, sowie auf das Fehlen der üblicherweise anfallenden Grund-, Neben- und Hilfsaufzeichnungen sowie auf das Fehlen von Stundenaufzeichnungen, Dienstnehmerlisten, Anwesenheitslisten, welche belegen könnten, wer die Leistungen tatsächlich erbracht habe;
- darauf, dass die Abrechnung nach Pauschale oder Ausmaß erfolgt sei;
- **nicht** auf das Fehlen eines schriftlichen Vertrages mit dem für 2010 einzig relevanten, behaupteten Subunternehmen Subunternehmer1 S.R.L., weil diesbezüglich in Tz 3 ausdrücklich eine Ausnahme von den ansonsten mündlichen Verträgen steht.

Das (ursprüngliche) Fehlen einer bestimmten Unterlage bzw. von bestimmten Unterlagen betreffend Vorgänge im Jahr 2010 ist eine Tatsache, welche im Jahr 2010 entstanden ist. Diese Tatsache ist im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2010 nach dem erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 4. Oktober 2011 neu hervorgekommen. Allerdings kann für das Jahr 2010 nicht der später aufgrund der Verschärfungen der Haftungsbestimmungen (§ 82a EStG 1988 ab 1. Juli 2011) und des strengeren Vollzuges üblich und notwendig gewordene Standard gefordert werden.

Die Abrechnung durch die Subunternehmer1 S.R.L. im Jahr 2010 nach Pauschale oder Ausmaß ist eine Tatsache, welche im Jahr 2010 entstanden ist. Diese Tatsache ist im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2010 nach dem erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 4. Oktober 2011 neu hervorgekommen. Allerdings ist die pauschale Abrechnung an sich nichts Negatives und es ist auch nicht ersichtlich, warum die Abrechnung nach Ausmaß [ev. gemeint: Aufmaß] hier etwas Negatives sein soll.

Der Bescheid vom 3. Oktober 2013 über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Körperschaftsteuer für das Jahr **2010** verweist mittels der Ausführungen zu **Faktum 9** (Subunternehmer1 S.R.L., Rumänien, vgl. Abschnitt 8/6.9)

- auf die bare Bezahlung der Rechnungen der Subunternehmer1 S.R.L. bei Übergabe sowie auf die pauschale Abrechnung der Bauvorhaben;
- auf keine existente UID-Nummer der Subunternehmer1 S.R.L.;
- auf das Ergebnis einer IWD-Abfrage, wonach die Subunternehmer1 S.R.L. als Tätigkeit den Einzelhandel mit Waren verschiedener Art, Hauptrichtung Nahrungs- und Genussmittel, Getränke und Tabakwaren ausübe sowie 2008 und 2009 einen Dienstnehmer beschäftigt habe;
- auf das Fehlen von Entsendebewilligungen betreffend Arbeiter der Subunternehmer1 S.R.L.

Die im Jahr 2010 erfolgten baren Bezahlungen bei Übergabe von im Jahr 2010 ausgestellten Rechnungen sind im Jahr 2010 entstandene Tatsachen. Diese Tatsachen sind im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2010 nach dem erklärungskonformen Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 4. Oktober 2011 neu hervorgekommen. Allerdings ist das Abzugsverbot für bestimmte bar bezahlte Aufwendungen für beauftragte Bauleistungen gemäß § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 118/2015 erst auf Aufwendungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 anfallen (§ 124b Z 289 EStG 1988).

Die Nichtexistenz einer UID-Nummer für die Subunternehmer1 S.R.L. ist eine auch im Jahr 2010 bestanden habende Tatsache. Diese Tatsache ist im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2010 nach dem erklärungskonformen Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 4. Oktober 2011 neu hervorgekommen. Allerdings ist ertragsteuerlich die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nur in § 109b EStG 1988 in der Fassung BGBl. I Nr. 105/2010, gemäß § 124b Z 177 EStG 1988 geltend für Zahlungen nach dem 31. Dezember 2010, enthalten. Diese Regelung betrifft jedoch keine Bauleistungen. Ansonsten wird die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer im EStG 1988 und im KStG 1988 nicht erwähnt und ist daher hier nicht relevant.

Aus den von der Bf. vorgelegten, rumänischen Handelsregister-Unterlagen betreffend Subunternehmer8 S.R.L. sowie Subunternehmer1 S.R.L. ist erkennbar, dass auf eigene Verantwortung der eingetragenen Gesellschaft Diverses ohne Bezug zur Realität als Tätigkeitsbereich in das rumänische Handelsregister eingetragen werden kann, sodass diese Eintragungen hier nicht relevant sind.

Für das Körperschaftsteuerverfahren 2010 der Bf. ist nicht relevant, ob und wieviele Dienstnehmer die Subunternehmer1 S.R.L. in anderen Zeiträumen als dem Jahr 2010 beschäftigt hat.

Das Nichtvorliegen von Entsendebewilligungen betreffend Arbeiter der Subunternehmer1 S.R.L. bedeutet, dass auch hinsichtlich 2010 Entsendebewilligungen für Arbeiter nicht vorhanden waren. Dieses Nichtvorliegen von Entsendebewilligungen ist eine im Jahr 2010

bestanden habende Tatsache. Diese Tatsache ist im Rahmen der am 16. Oktober 2012 begonnenen Außenprüfung für die Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerverfahren für 2010 nach dem erklärungskmäßigen Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 4. Oktober 2011 neu hervorgekommen. Allerdings ist aufgrund des Vorbringens, dass hinsichtlich der rumänischen Subunternehmer1 S.R.L. vorgebracht wird, dass diese sich eines österreichischen Subunternehmens bedient hätte, die Relevanz dieser Tatsache nicht erwiesen.

Somit ist nur folgende relevante Tatsache im Körperschaftsteuerverfahren der Bf. für das Jahr 2010 – als neu hervorgekommen – von der (ursprünglich) belangten Behörde konkret als Wiederaufnahmsgrund herangezogen worden: Die Tatsache der im Jahr 2010 erfolgten baren Bezahlungen bei Übergabe von im Jahr 2010 ausgestellten (scheinbaren) Rechnungen der Subunternehmer1 S.R.L.

Diese Tatsache für sich ist nicht entscheidungswesentlich, d.h. nicht geeignet, einen anderslautenden Bescheid herbeizuführen. In Kombination mit dem für 2010 behaupteten Gesamtbetrag der von der Subunternehmer1 S.R.L. ausgestellten Rechnungen in Höhe von insgesamt 304.209,05 Euro untermauert sie den in Abschnitt 41 festgestellten Sachverhalt des Nichtvorliegens von Leistungen, die die Subunternehmer1 S.R.L. an die Bf. erbracht haben solle, und in der Beweiswürdigung (Abschnitt 42) die Unglaubwürdigkeit der behaupteten Erbringung von Leistungen durch die Subunternehmer1 S.R.L. an die Bf.

In Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens (unglaubwürdige Behauptung der mündlichen Auftragserteilung durch die Bf. an die Subunternehmer1 S.R.L.) ist die neu hervorgekommene Tatsache in der Lage, einen anderslautenden Bescheid herbeizuführen. Die Voraussetzungen für die Verfügung der Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2010 liegen somit vor; jedoch ist noch eine Ermessensübung (Abschnitt 44/5) erforderlich.

44/5)

Ermessensübung hinsichtlich der Wiederaufnahmen für 2009 und 2010:

§ 20 BAO bestimmt: „Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.“ Gemäß § 2a BAO gilt dies auch für das BFG als Verwaltungsgericht. Gemäß Art. 130 Abs. 3 B-VG hat sich das BFG nicht nur auf die Entscheidung zu beschränken, ob das Ermessen erstinstanzlich im Sinne des Gesetzes geübt wurde. Vielmehr darf (und muss) das BFG eine eigene Ermessensübung vornehmen (Grabenwarter/Frank, B-VG Art 130 Rz 11; Muzak, B-VG⁶ Art 130 Rz 15).

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. Zur Zweckmäßigkeit gehört auch die Berücksichtigung

der Verwaltungsökonomie (aufgrund der von Art. 126b Abs. 5 B-VG angesprochenen „Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit“) dahingehend, dass geringfügige Auswirkungen gegen die Bescheiderlassung sprechen. Die Ermessensübung hat sich vor allem am Zweck der Norm zu orientieren. In diesem Sinne geht die Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Rechtsbeständigkeit vor. (Ritz/Koran, BAO⁷, § 20 Rz 5 bis 9)

Laut VwGH 17.2.1988, 87/13/0039, Rechtssatz 2, muss das Missverhältnis zwischen Bedeutung des Wiederaufnahmegrundes und der zu erwartenden tatsächlichen Bescheidänderung bei Abwägung der für die Ermessenentscheidung über die amtswegige Wiederaufnahme maßgebenden Interessen entsprechende Berücksichtigung finden.

44/5.1) hinsichtlich 2010:

Die rechtliche Würdigung (Abschnitt 43) hat ergeben, dass der Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 4. Oktober 2011 inhaltlich unrichtig ist und dass der im wiederaufgenommenen Verfahren ergangene Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 3. Oktober 2013 inhaltlich richtig ist.

Die Durchsetzung der rechtmäßigen Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2010 und damit das Anstreben der Einbringung dieser Abgabe und der Gleichmäßigkeit der Besteuerung sprechen für die Zweckmäßigkeit der Bestätigung der Verfügung der Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2010. Die Durchbrechung der Rechtskraft des Körperschaftsteuerbescheides 2010 vom 4. Oktober 2011 wäre hingegen unbillig, wobei dies im Regelfall der Verfügung (hier: der Bestätigung der Verfügung) der Wiederaufnahme von Amts wegen nicht entgegensteht.

Bei der Verfügung der Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2010 zog die (ursprünglich) belangte Behörde als konkreten, vom Bundesfinanzgericht in Abschnitt 44/4 bestätigten Wiederaufnahmsgrund nur die für die Entscheidung unwesentliche (behauptete) bare Bezahlung der (scheinbaren) Rechnungen heran. Die Tatsache, dass keine schriftlichen Verträge über die (behaupteten) Beauftragungen der Subunternehmer¹ S.R.L. im Jahr 2010 abgeschlossen wurden, sondern die Beauftragungen (behaupteterweise) mündlich erfolgt sind, trägt in der Beweiswürdigung (Abschnitt 42) im Wesentlichen die Sachverhaltsfeststellung für 2010 (Abschnitt 41). In der rechtlichen Würdigung (Abschnitt 43) resultiert daraus, dass der erklärungskonforme Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 4. Oktober 2011 (mit der Festsetzung der Körperschaftsteuer in Höhe von 17.604,92 €) inhaltlich unrichtig war, wogegen der angefochtene Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 3. Oktober 2013 (mit der Festsetzung der Körperschaftsteuer in Höhe von 55.631,05 € inhaltlich richtig ist. Die Auswirkung der Bestätigung der Wiederaufnahme wäre somit 38.026,13 €, was im Verhältnis zum unbedeutenden Wiederaufnahmegrund unbillig wäre und laut VwGH 17.2.1988, 87/13/0039, Rechtssatz 2, in die Ermessensübung einfließen muss.

Unter Abwägung dieser Argumente wird das Ermessen hier dahingehend geübt, dass die Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2010 nicht bestätigt wird; der angefochtene Bescheid zur Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2010 wird somit gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben und der Beschwerde insoweit stattgegeben (Spruchpunkt A/a).

44/5.2) hinsichtlich 2009:

Die rechtliche Würdigung (Abschnitt 43) hat ergeben, dass der Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 19. Juli 2010 inhaltlich unrichtig ist und dass der im wiederaufgenommenen Verfahren ergangene Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 3. Oktober 2013 inhaltlich richtig ist.

Die Durchsetzung der rechtmäßigen Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 und damit das Anstreben der Einbringung dieser Abgabe und der Gleichmäßigkeit der Besteuerung sprechen für die Zweckmäßigkeit der Bestätigung der Verfügung der Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2009. Die Durchbrechung der Rechtskraft des Körperschaftsteuerbescheides 2009 vom 19. Juli 2010 ist hingegen unbillig, wobei dies im Regelfall der Verfügung (hier: der Bestätigung der Verfügung) der Wiederaufnahme von Amts wegen nicht entgegensteht. Eine besondere Unbilligkeit der Verfügung der Wiederaufnahme betreffend 2009 ist nicht ersichtlich.

Der angefochtene Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 3. Oktober 2013 setzt die Körperschaftsteuer mit 45.719,71 € fest, während der Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 19. Juli 2010 die Körperschaftsteuer mit 16.947,53 € festgesetzt hat. Somit ist die Auswirkung der Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2009 eine um 28.772,18 € höhere Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2009, was nicht geringfügig ist. Eine Unzweckmäßigkeit infolge geringfügiger Auswirkung liegt daher nicht vor.

Unter Abwägung dieser Argumente wird das Ermessen hier dahingehend geübt, dass die Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2009 bestätigt wird, indem die Beschwerde, soweit sie gegen den Bescheid zur Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2009 gerichtet ist, gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen wird (Spruchpunkt A/b).

46) Folge der Aufhebung dreier Wiederaufnahmebescheide:

§ 307 Abs. 3 BAO bestimmt: *„(3) Durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.“*

Die angefochtenen Bescheide zur Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für 2007, 2008 und 2010 werden durch Spruchpunkt A/a stattgebend gemäß § 279 Abs. 1 BAO

aufgehoben. Dadurch treten die Körperschaftsteuerverfahren für die Jahre 2007, 2008 und 2010 in die Lage zurück, in welcher sie sich vor der Erlassung der Bescheide zur Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für 2007, 2008 und 2010 vom 3. Oktober 2013 befunden haben. Dadurch scheiden ex lege die Körperschaftsteuerbescheide für 2007, 2008 und 2010 vom 3. Oktober 2013 aus dem Rechtsbestand aus, und die vorherigen, erklärungsgemäßen Körperschaftsteuerbescheide für 2007, 2008 und 2010 leben wieder auf (vgl. *Predota/Rzeszut* in *Rzeszut/Tanzer/Unger*, Stoll-BAO-Kommentar², § 307 Rz 13 mit Verweis auf Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).

§ 261 Abs. 2 BAO bestimmt: *„(2) Wird einer Bescheidbeschwerde gegen einen gemäß § 299 Abs. 1 oder § 300 Abs. 1 aufhebenden Bescheid oder gegen einen die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid (§ 307 Abs. 1) entsprochen, so ist eine gegen den den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid (§ 299 Abs. 2 bzw. § 300 Abs. 3) oder eine gegen die Sachentscheidung (§ 307 Abs. 1) gerichtete Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären.“*

Folglich ist die Beschwerde, soweit sie gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2007, 2008 und 2010 vom 3. Oktober 2013 gerichtet ist, gemäß § 261 Abs. 2 BAO als gegenstandslos zu erklären, was mit Spruchpunkt B geschieht.

47) Zu den Vorlageanträgen, soweit sie unzulässig sind:

Die Erhebung eines Vorlageantrages, d.h. eines Antrages auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht, ist in § 264 Abs. 1 BAO vorgesehen als Reaktion *„[g]egen eine Beschwerdeverentscheidung“*. Ein Vorlageantrag ist daher nur dann zulässig, wenn ihm eine Beschwerdeverentscheidung in der betreffenden Beschwerdesache vorangegangen ist. Den Vorlageanträgen

- vom 19. August 2015 (vgl. Abschnitt 29), soweit die Körperschaftsteuerbescheide 2007 bis 2011 betreffend, gingen die Beschwerdeverentscheidungen vom 3. Juni 2015 betreffend Körperschaftsteuerbescheide 2007, 2008, 2009, 2010 und 2011 voraus;
- vom 3. Juli 2023 (vgl. Abschnitt 34; hinsichtlich Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für die Jahre 2007 bis 2010) ging die Beschwerdeverentscheidung vom 1. Juni 2023 betreffend die Bescheide zur Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für 2007 bis 2010 voraus.

Diese Vorlageanträge, soweit ihnen eine Beschwerdeverentscheidung in der jeweiligen Sache vorausging, waren zulässig und rechtzeitig; deshalb bewirkten sie gemäß § 264 Abs. 3 BAO, dass die Beschwerde vom 7. November 2013, soweit gegen die Bescheide zur Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren für 2007, 2008, 2009 und 2010 sowie gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2007, 2008, 2009, 2010 und 2011 gerichtet, wiederum als unerledigt galt. Dadurch kann das Bundesfinanzgericht über sie mit der vorliegenden

Entscheidung – in Bezug auf die Beschwerdeentscheidungen nochmals – entscheiden. Über zulässige und rechtzeitige Vorlageanträge wird nicht gesondert abgesprochen.

Dem Vorlageantrag vom 19. August 2015, soweit die Entscheidung über die Beschwerde gegen die Bescheide zur Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren 2007 bis 2010 und gegen die Bescheide über die Festsetzung der Anspruchszinsen betreffend Körperschaftsteuer 2007 bis 2011 betreffend, ging keine Beschwerdeentscheidung voraus.

Vorlageanträge, die vor Erlassung einer Beschwerdeentscheidung gestellt werden, sind unzulässig und unwirksam (vgl. *Ellinger et al*, BAO, § 264 E 2 mit Verweis auf VwGH). Die Zulässigkeit einer vor Beginn der Beschwerdefrist eingebrachten Beschwerde gemäß § 260 Abs. 2 BAO kann nicht auf Vorlageanträge übertragen werden, weil § 264 Abs. 4 lit. e BAO die sinngemäße Anwendbarkeit von § 260 Abs. 1 BAO, nicht aber die von § 260 Abs. 2 BAO, auf Vorlageanträge vorsieht. Vor der Wirksamkeit einer Beschwerdeentscheidung gestellte Vorlageanträge sind zurückzuweisen (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 264 Tz 6). Ein zuvor gestellter Vorlageantrag wird nicht durch die nachträgliche Erlassung der Beschwerdeentscheidung zulässig.

Der Vorlageantrag vom 19. August 2015, soweit die Entscheidung über die Beschwerde gegen einen Bescheid zur Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2011 betreffend, geht ins Leere und ist daher unzulässig, weil kein Bescheid zur Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für 2011 erlassen wurde und diesbezüglich auch nicht Beschwerde erhoben wurde.

Die Zurückweisung nicht zulässiger Vorlageanträge obliegt gemäß § 264 Abs. 5 BAO dem Verwaltungsgericht, also hier dem BFG als Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen gemäß Art. 129 B-VG.

Zur Unzulässigkeit einer (ordentlichen) 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. (Art. 133 Abs. 4 B-VG)

Soweit für das vorliegende Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes Tatfragen (Sachverhaltsfeststellungen, Beweiswürdigung) zu entscheiden waren: Tatfragen sind keine Rechtsfragen, weshalb diesbezüglich die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist (vgl. VwGH 11.9.2014, Ra 2014/16/0009).

Das Bundesfinanzgericht hatte hinsichtlich der Wiederaufnahmen betr. KSt 2009 und KSt 2010 Ermessensentscheidungen zu treffen: Solche, nur die Einzelfallgerechtigkeit berührende Wertungsfragen sind keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung (vgl. VwGH 23.9.2014, Ro 2014/01/0033; VwGH 20.12.2017, Ro 2016/10/0021), weshalb diesbezüglich die Revision nicht zulässig ist.

Ansonsten wurde im Rahmen der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bzw. angesichts einer eindeutigen Rechtslage entschieden, für welche nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zu lösen ist, weshalb die Revision nicht zulässig ist, selbst dann, wenn zu der anzuwendenden Norm noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergangen ist (vgl. VwGH 28.5.2014, Ro 2014/07/0053; VwGH 27.8.2014, Ra 2014/05/0007; VwGH 27.8.2014, Ra 2014/05/0010; VwGH 1.9.2015, Ra 2015/08/0093; VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006, RNr. 10).

Wien, am 27. September 2024