

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den RichterR in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ELITE Wirtschaftstreuhand&Steuerberatung GmbH, Stollgasse 5a/8, 1070 Wien, über die Beschwerde vom 17. März 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 24. Februar 2023 betreffend Körperschaftsteuer 2020, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die ***Bf1*** (Beschwerdeführerin, in der Folge Bf.) wurde von Seiten der Finanzbehörde mit Ersuchen um Ergänzung vom 21. April 2022 aufgefordert, die Körperschaftsteuererklärung 2020 sowie den Jahresabschluss zum 31. Dezember 2020 bis 30. Mai 2022 vorzulegen. Mit Erinnerungsschreiben vom 7. Juni 2022 wurde sie unter Androhung einer Zwangsstrafe aufgefordert, die in dem Ergänzungsschreiben angeführten Unterlagen bis 7. Juli 2022 beizubringen.

Die Bf. ersuchte daraufhin mit elektronischer Eingabe vom 22. August 2022 um Fristerstreckung zur Beantwortung des Vorhaltes bis 30. September 2022.

Der Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit Bescheid vom 24. Februar 2023 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb infolge Nichtbeantwortung des Vorhaltes sowie Nichtabgabe der Steuererklärung im Schätzungsweg mit € 400.000,- festgesetzt.

Die Bf. erhob mit Eingabe vom 17. März 2023 unter Übermittlung der Besteuerungsgrundlagen Beschwerde und ersuchte um erklärungskonforme Veranlagung.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 23. März 2023 wurde die Bf. erneut aufgefordert den Jahresabschluss 2020 einzureichen sowie eine Aufstellung der Aufwendungen bezüglich der bezogenen Fremdleistungen ebenso vorzulegen wie die Firmenbezeichnung der Fremdleister sowie deren Anschrift zu benennen.

Auch dieses Ersuchsschreiben blieb unbeantwortet.

In der am 26. Mai 2023 ergangenen Beschwerdevorentscheidung wurde auf den nicht vorgelegten Jahresabschluss verwiesen und der Körperschaftsteuerbescheid 2020 abgeändert. Den Einkünften aus Gewerbebetrieb i.H.v. € 57.805,74 wurden 50% der erklärten Fremdleistungen i.H.v. € 588.862,82 ebenso hinzugerechnet wie ein Sicherheitszuschlag i.H.v. 10% des Umsatzes laut Umsatzsteuererklärung i.H.v. € 311.040,43 und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb somit i.H.v. € 957.709,- festgesetzt.

Die Bf. beantragte mit Eingabe vom 20. Juni 2023 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht im Rahmen einer mündlichen Verhandlung. Die fraglichen Leistungen der Fremdfirmen seien erbracht und bezahlt worden. Sämtliche Grundaufzeichnungen würden aufliegen. Zum Zeitpunkt der Abfrage hätten alle Firmen über Versicherung, Gewerbeschein und UID-Nummer verfügt und wären in der HUF-Liste (Liste der haftungsfreistellenden Unternehmen) eingetragen gewesen.

Am 3. Juli 2023 brachte die Bf. dem Finanzamt mit Eingabe über FinanzOnline den Jahresabschluss für das Jahr 2020 zur Kenntnis.

Am 6. Juli 2023 erging ein umfangreicher Vorhalt des Finanzamtes Österreich an die Bf., wobei detaillierte Fragen im Zusammenhang mit der Geschäftsbeziehung zu den Subunternehmern gestellt und bis 4. September 2023 zu beantworten waren.

Auch dieser Vorhalt blieb (trotz Fristverlängerung bis 15. September 2023) unbeantwortet.

Am 20. März 2024 legte die Bf. dem Finanzamt Buchhaltungskonten zu den Fremdleistern A bzw. B für das Jahr 2020 vor.

Mit Vorlagebericht vom 18. Jänner 2024 legte die Behörde dem BFG die Beschwerde vor.

Mit Nachreichung vom 11. April 2024 wurden dem BFG von Seiten der Behörde Feststellungsbescheide gemäß § 8 Sozialbetrugsbekämpfungsgesetz über das Vorliegen von Scheinunternehmen betreffend der A bzw. B sowie weitere Unterlagen (wie Dienstnehmerabfragen...) vorgelegt.

Mit Vorhalt vom 4. Februar 2025 wurde die Bf. von Seiten des BFG wiederholt zur Beantwortung der von der Behörde mit Vorhalt vom 6. Juli 2023 gestellten Fragen samt Unterlagenübermittlung aufgefordert. Das Vorliegen von Bescheiden gemäß § 8 SBBG zu den beiden Sublieferanten und die darin getroffenen Feststellungen wurden der Bf. zur Kenntnis gebracht.

Die steuerliche Vertretung übermittelte dem BFG i.d.F. am 10. März 2025 umfangreiche Unterlagen die im Zusammenhang mit ihrer Geschäftsbeziehung zur A standen:

- Sämtliche Eingangsrechnungen der A für den Zeitraum 11/2019-11/2020 samt Zahlungsnachweisen (Überweisungen);
- Abfragen der HFU-Gesamtliste und UID-Abfragen zu sämtlichen Überweisungen;
- einen Bau-Subunternehmervertrag (Rahmenvertrag ohne konkrete Benennung eines Bauvorhabens) zwischen der Bf. und der A vom 1. Dezember 2019;
- einen Firmenbuchauszug betreffend einer Abfrage zur A vom 28. November 2019;
- einen Bescheid der MA63 über die Bestellung eines gewerberechtlichen Geschäftsführers der A vom 22. Oktober 2014;
- eine Versicherungspolizze (Betriebshaftpflicht) abgeschlossen zwischen der Uniqua AG und der A mit Gültigkeit ab 21. August 2015;
- einen Mietvertrag zwischen der X als Vermieter und der A als Mieter eines Büroraumes in z, datiert mit 2. Dezember 2019;
- ein Schreiben des FA 4/5/10 vom 6. Juni 2020, wonach von Seiten der A keine fälligen Abgabeforderungen bestehen;
- Schreiben der BUAK (Bauarbeiter Urlaubs- und Abfertigungskasse) zur Vorlage an die C vom 26. Mai 2020 bzw. der D vom 16. Oktober 2020, wonach keine offenen Rückstände bestehen;
- diverse Anstellungsbescheinigungen der ÖGK betreffend Arbeiter/Angestellte der A für die Jahre 2019 und 2020 sowie Bestätigungen, wonach die Gesellschaft ihren Zahlungsverpflichtungen ordnungsgemäß nachgekommen ist.

In der mündlichen Verhandlung verwies die Vertreterin der Bf. auf den Umstand, dass die Bf. (die ausschließlich als Eisenflechter tätig wurde) einen Umsatz von € 3,3 Mio. erzielt hat, ihre Personalkosten 50% und die Fremdleistungskosten 38% des Umsatzes betragen. Die Bf. habe keine Anhaltspunkte für das Vorliegen von Scheinfirmen gehabt.

Die Behörde verwies ihrerseits auf die Vielzahl von unbeantwortet gebliebenen Vorhalten und

Aufforderungen zur Stellungnahme, deren Nichtbeantwortung einem Affront gegenüber der Behörde gleichkäme. Üblicherweise vorliegende Unterlagen wie Anbote, Kostenvoranschläge, Kalkulationen oder Bautagesberichte hätten nicht vorgelegt werden können.

Die Bf. habe sich nach Erkenntnissen der Behörde bereits im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung bezogen auf die Jahre 2015-2017 mehrerer Subfirmen bedient, die als Scheinfirmen qualifiziert worden seien. Die Bf. habe sich auch in den Jahren 2018 und 2019 fraglicher Subfirmen bedient, wobei im Jahr 2019 auch eine der gegenständlich betroffenen Firmen, die A für die Bf. vorgeblich tätig geworden sein soll.

Die Vertreterin der Bf. erwiderte, dass die Untätigkeit der Bf. in der Covid-Periode durch massive Krankenstände begründet sei.

Fragen des Richters, wer die von der A verrechneten Arbeiten verrichtet haben soll, seien doch dort im maßgeblichen Zeitraum nur 13 Arbeitnehmermeldungen vorgelegen, von denen 5 Arbeiter maximal 5 Tage beschäftigt gewesen seien konnten ebenso wenig beantwortet werden wie Fragen zum Inhalt des vorgelegten Subunternehmervertrages.

Die Bf. ersuchte, der Beschwerde betreffend den verhängten 10%igen Sicherheitszuschlag stattzugeben.

Die Behörde erläuterte, mangels konkreter weiterführender Ermittlungshandlungen nicht weiter auf der Festsetzung des Sicherheitszuschlages zu bestehen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

§ 138 BAO lautet:

(1) Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

(2) Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.

§ 167 BAO lautet:

(1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.

(2) Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

§ 184 BAO lautet:

(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

§ 4 Abs. 4 EStG 1988 lautet (auszugsweise):

Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind.

...

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den von Seiten der Behörde vorgelegten Unterlagen (eingereichte Steuererklärung, Jahresabschluss sowie die Konten der beiden fraglichen Subunternehmer, die von der Behörde vorgelegten Feststellungsbescheide des Amtes für Betrugsbekämpfung über das Vorliegen von Scheinunternehmen gemäß § 8 Sozialbetrugsbekämpfungsgesetz und Dienstnehmerabfragen bei der Sozialversicherung) den von Seiten der Bf. dem BFG übermittelten, im Sachverhaltsteil (s. oben) detailliert benannten Unterlagen, Abfragen der Datenbanken der Finanzbehörde bzw. den im Zuge der mündlichen Verhandlung getätigten Ausführungen.

Im gegenständlichen Fall war strittig, ob die seitens der Bf. im Jahr 2020 als Aufwand verbuchten Fremdleistungen aus Rechnungen von zwei Subunternehmen (A bzw. B) zur Gänze abzugsfähige Betriebsausgaben darstellen, oder ob es sich bei den verbuchten Rechnungen um Schein- bzw. Deckungsrechnungen handelt, die darin beschriebene unzweifelhafte Leistungserbringung nicht durch die benannten Firmen erfolgte und die Anerkennung als Betriebsausgaben zum Teil zu versagen war.

Von Seiten der Behörde wurden 50% der verbuchten Aufwendungen der beiden Subunternehmen als Betriebsausgaben anerkannt und mangels Vorlage eines Jahresabschlusses ein Sicherheitszuschlag i.H.v. 10% des Umsatzes lt. Umsatzsteuererklärung verhängt.

Zu den von Seiten der Bf. unbeantwortet gebliebenen Vorhalten, Ersuchsschreiben bzw. Aufforderungen zur Stellungnahme ist festzuhalten, dass die von der Vertreterin der Bf. dargelegten Gründe keineswegs geeignet sind, ihre einen langen Zeitraum hinweg festzustellende, in der Nichtbeantwortung der gestellten Fragen bzw. Nichtvorlage von

Unterlagen liegende Untätigkeit zu begründen.

Ihrem Verweis auf Krankenstände im Zuge der COVID-Pandemie war nicht zu folgen, wurden die gegenständlich bedeutsamen Handlungen der Behörde doch in den Jahren 2022 und 2023 gesetzt, ein Zeitraum, als die Pandemie bereits weitgehend abgeklungen bzw. beendet war. Fragen, die die Behörde bereits in einem Vorhalt vom Juli 2023 gestellt und um Vorlage bestimmter Unterlagen ersucht hatte blieben auch gegenüber dem BFG im Jahr 2025 unbeantwortet.

Gesamt betrachtet stellt das Verhalten der Bf. einen schwerwiegenden Verstoß gegen die sie treffende Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht zur Aufklärung des abgabenrechtlich bedeutsamen Sachverhaltes (§ 138 BAO) dar.

Die von der Bf. vorgelegten, im Sachverhaltsteil (s. oben) dargestellten Unterlagen, sollen einen Nachweis operativ tätiger Subunternehmer erbringen.

Dazu ist festzustellen, dass es sich bei diesen Unterlagen primär um formale Prüfungsmaßnahmen betreffend eines ihrer Geschäftspartner, konkret des Subunternehmers A handelte. Zur B wurden keinerlei Unterlagen vorgelegt.

Beispielhaft bewirkt die Eintragung in die HFU-Gesamtliste, deren Abfrage im Zuge jeder Überweisung durchgeführt wurde, nach § 67b Abs. 6 ASVG den Entfall der Auftraggeberhaftung nach § 82a Abs. 1 EStG 1988 bzw. § 67a Abs. 1 ASVG. Hieraus lässt sich aber keine reale Geschäftsbeziehung mit der Bf. ableiten, da die Nennung in der HFU-Liste nur besagt, dass nach dem Kenntnisstand des Dienstleistungszentrums bei der Wiener Gebietskrankenkasse (§ 67c ASVG) eine Streichung aus der Liste gemäß § 67b ASVG nicht vorzunehmen war. Dieser Kenntnisstand muss nicht mit den tatsächlichen Gegebenheiten übereinstimmen, vom Dienstleistungszentrum kann keine gleichsam tagesaktuelle fortlaufende Prüfung aller eingetragenen Unternehmen verlangt werden. Das Nichtvorliegen von Beitragsrückständen im Zeitpunkt der Antragstellung sagt nichts über die rechtmäßige Beschäftigung von Dienstnehmern und richtige Berechnung und Abfuhr von Sozialversicherungsbeiträgen, solange keine Überprüfung stattgefunden hat, aus.

Der VwGH in seinem Erkenntnis vom 24. August 2023, Ra 2023/13/0071 dargelegt:

„Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat ein Abgabepflichtiger bei der Gestaltung seiner Geschäftsbeziehungen Sorgfaltspflichten einzuhalten. Werden etwa die für das Bestehen der behaupteten Geschäftsbeziehungen üblichen Unterlagen über die Leistungserbringung selbst (insbesondere Stundenaufzeichnungen der Arbeiter, Bautagebücher, etc.) nicht vorgelegt, kann dies eine Verletzung von Sorgfaltspflichten belegen (vgl. VwGH 27.11.2020, Ra 2018/13/0059). Von Bedeutung sind dabei auch die tatsächlich üblichen Gepflogenheiten in der jeweiligen Branche (vgl. z.B. VwGH 17.11.2020, Ra 2020/13/0064, mwN).“

Mit Bescheid des Amtes für Betrugsbekämpfung vom 15. März 2021 wurde die A als

Scheinunternehmen gem. § 8 Sozialbetrugsbekämpfungsgesetz (seit 19. Jänner 2019) beurteilt. Der Begründung des Bescheides ist zu entnehmen, dass der Behörde im Jahr 2020 (im Zuge einer nicht angekündigten Nachschau am 15. Oktober 2020, später mittels der Behörde bekannter Telefonnummern) eine persönliche Kontaktaufnahme mit dem Geschäftsführer der Gesellschaft, M nicht möglich war.

Eingangsrechnungen zu Fremdleistungen für den Zeitraum Juli 2020 wurden vom steuerlichen Vertreter abverlangt aber nicht vorgelegt und diesem die Vollmacht entzogen.

Am Firmensitz fanden sich nach Öffnung der Räumlichkeiten durch den Vermieter (16. Dezember 2020) nur leere Ordner.

Der Geschäftsführer der Subunternehmerin, M (Gf. vom 19. November 2019 bis 10. Dezember 2020) war an seiner gemeldeten Adresse in y (laut ZMR seit 6. August 2019) dem im Zuge einer Begehung dort angetroffenen (und seit 25. Jänner 2019 polizeilich gemeldeten Mieter) E unbekannt.

M folgte lt. Firmenbucheintragung als Gf. der A ab 10. Dezember 2020 l. Im Zuge einer tel. Kontaktaufnahme durch die Behörde (laut deren Ausführungen war Ing. I im Zeitpunkt der Übernahme der Geschäftsführungstätigkeit 78 Jahre alt und litt an Vorerkrankungen) gab dieser bekannt, dass ihm bezüglich der Firma die Auskunft erteilt wurde, dass diese schuldenfrei ist. Ein Kontakt mit dem ehemaligen Gf. war ihm nicht möglich. Zudem gab er an, keine Kenntnis von den Baustellen (mangels Aufsuchen derselben) zu haben.

Zu dem Ort der Geschäftsleitung der Subunternehmerin in 1100 Wien, z1 wurde erhoben, dass der Vermieter, die X der Gf. nur bei Unterfertigung des Mietvertrages persönlich in den Räumlichkeiten der Vermieterin (die im selben Haus 1100 Wien, z2 situiert ist) vorsprach, die Mietzahlungen mittels Banküberweisungen bis August 2020 erfolgten, und danach kein Kontakt mehr bestand.

Die Behörde legte dem BFG zudem eine Dienstnehmerauskunftsabfrage der Sozialversicherung für den Zeitraum Jänner 2020 bis Ende Dezember 2020 vor, wonach die A über 13 Dienstnehmer verfügte.

Die A bezog laut Feststellungen der Behörde (im vorläufigen Bericht des Amtes für Betrugsbekämpfung vom 1. Februar 2021) im in diesem Zeitraum ihrerseits Fremdleistungen nur in geringem Ausmaß (an die Subunternehmerin wurden lt. do. Buchhaltung im gesamten Jahr Fremdleistungen i.H.v. rd. € 60.000,- allesamt im Juli 2020 erbracht).

Dem stehen Eingangsrechnungen für erbrachte Leistungen der A im Gesamtbetrag von € 1.074.810,74 (ohne Skonto) gegenüber.

Die A (Fn) wurde am 23. März 2021 wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG im Firmenbuch gelöscht.

Zur B (vorgeblicher Leistungszeitraum lt. vorgelegtem Konto: Dezember 2020) hat die Bf. keinerlei weiterführende Unterlagen (Rechnungen, Zahlungsnachweise, Anbote,

Auftragsschreiben, Korrespondenz...) vorgelegt. Diesbezügliche Fragen der Behörde verbunden mit dem Ersuchen um Vorlage von Unterlagen vom 6. Juli 2023 blieben unbeantwortet und wurden auch gegenüber dem BFG nicht weiter ausgeführt.

Die Gesellschaft (Fn2) soll im Jahr 2020 Leistungen i.H.v. € 135.466,17,- (ohne Skonto) an die Bf erbracht haben.

Auch zu dieser Firma erging von Seiten des Amtes für Betrugsbekämpfung ein Feststellungsbescheid gemäß § 8 Sozialbetrugsbekämpfungsgesetz vom 24. März 2021, wonach die Gesellschaft ab 13. Oktober 2020 als Scheinunternehmen gilt.

Begründet wurde der Bescheid mit folgenden Ermittlungsergebnissen:

- Die Gesellschaft verfügte seit Oktober 2020 über keine, bei der Sozialversicherung gemeldete Arbeiter, gemeldet waren 2 Angestellte.
- Die von ihr verrechneten Leistungen konnten nicht mit dem angemeldeten Personal erledigt werden. Umsätze wurden von der Gesellschaft nicht erklärt, der Mantel der Firma wurde, so die Ausführungen des Bescheides, missbräuchlich als Rechnungsproduzent benutzt.
- Ein persönlicher Kontakt mit dem Geschäftsführer war nicht möglich, da er sich im Ausland aufhielt und Termine für Vorsprachen nicht einhielt.
- An der Meldeadresse (Anm: m) war der Gf. G (Gf. ab 13. Oktober 2020) nicht wohnhaft. Er war dem do. Mieter ebenso wenig bekannt wie der Hausverwaltung. Es besteht kein Mietverhältnis.

An keiner der Firmenadressen (Anm: v bzw. w (ab 6. November 2020)) war eine Firmen-/Infrastruktur der Gesellschaft festzustellen.

Die B wurde am 30. August 2024 wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG im Firmenbuch gelöscht.

Gemäß § 167 BAO ist unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenvorgangs in freier Beweiswürdigung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH genügt es dabei, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt, oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. (z.B. VwGH 25.4.1996, 95/16/0244; 19.2.2002, 98/14/0213; 9.9.2004, 99/15/0250). Die Abgabenbehörde muss, wenn eine Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand dieser Tatsache nicht "im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn" nachweisen.

Die vom Bf. vorgelegten Unterlagen und Behauptungen, die die Existenz der von ihm beauftragten Subunternehmer ‚beweisen‘ sollen, sind somit ebenso einer kritischen Würdigung zu unterziehen wie die Sachverhaltsfeststellungen der Behörde.

Dazu ist anzumerken, dass die von der Bf. vorgelegten Unterlagen eine Leistungsbeziehung mit

der Subunternehmerin auch nicht ansatzweise glaubhaft machen können.

Aus alldem ergibt sich, dass vollkommen im Dunkeln bleibt, welche Arbeitskräfte die verrechneten Leistungen an die Bf. erbracht haben sollen.

Der in der mündlichen Verhandlung getroffene Verweis der Bf. auf die Personalkosten beziehen sich auf jene der Bf. selbst, die nicht Gegenstand der Feststellungen der Behörde waren und daher unbeachtlich sind.

Die fraglichen Subunternehmen (A bzw. B) waren zur Erbringung der Leistungen nicht in der Lage. Es fehlen mit Ausnahme formell korrekt ausgestellter Rechnungen bzw. Überweisungen an diese Gesellschaften jegliche Hinweise darauf, dass die in den Rechnungen dargestellten Arbeiten gegenüber der Bf. von den benannten Subunternehmen erbracht wurden.

Es ist vielmehr davon auszugehen, dass sich die Bf. unangemeldeter unbekannter Arbeiter bediente, mit den Geschäftsführern der A (M) bzw. B (G) eine ordnungsgemäße Bezahlung mittels Überweisungen auf deren ‚Geschäftskonten‘ zum Schein vereinbart wurde und maßgebliche Teile dieser Gelder wieder an die Bf. zurückflossen.

Die Schätzungsbefugnis gemäß § 184 BAO lag mangels Vorlage von für die Besteuerung maßgeblichen Unterlagen, der fehlenden Mitwirkungspflicht der Bf., sowie der dargelegten Erkenntnisse der Behörde, die für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen wesentlich gewesen wäre, für beide oben benannten Gesellschaften vor.

Die aus den Ausgangsrechnungen der Gesellschaft resultierenden Aufwendungen wurden von Seiten der Behörde mit 50% anerkannt.

Die Behörde ist hinsichtlich der vorgeblich tätig werdenden Subfirmen zu Recht davon ausgegangen, dass die an die unbekannt gebliebenen, leistenden Arbeiter ausbezahlte Löhne (Nettolöhne) nur etwa die Hälfte jener Aufwendungen betrug, die bei regulären Arbeitsverhältnissen für den Arbeitgeber insgesamt aus Lohn- und Lohnnebenkosten anfallen. Da die Arbeit mit nicht angemeldeten Arbeitern durchgeführt wurde, solcherart keine Lohn- und Sozialabgaben abgeführt wurden und die Bf. geringere Zahlungen an die (tatsächlich die Arbeitsleistung erbringenden) Personen leisten musste als dies in den Deckungsrechnungen zum Ausdruck kommt, ist die Kürzung des Aufwandes im Schätzungsweg i.H.v. 50% vom Bundesfinanzgericht nicht zu beanstanden.

Das Bundesfinanzgericht folgt damit der vom VwGH bestätigten Judikatur jahrelangen Entscheidungspraxis des UFS bzw. BFG (vgl. VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115; 15.5.2019, Ra 2018/13/0006).

Die unzweifelhaft erfolgten Überweisungen lassen im Zusammenspiel mit den dargelegten Sachverhaltselementen auf kick-back Zahlungen an die Bf. schließen. Es ist von einem planmäßigen Vorgehen der Bf. mit dem Ziel, abgaben- und sozialrechtliche Vorschriften zu umgehen, auszugehen.

Die Behörde hat im Rahmen ihrer Beschwerdeentscheidung vom 26. Mai 2023 mangels Einreichung eines Jahresabschlusses für das Jahr 2020 den erklärten Einnahmen weiters 10% des Umsatzes lt. Umsatzsteuererklärung i.H.v. € 311.040,43 zugerechnet.

Die Bf. hat nach mehrmaliger Aufforderung am 3. Juli 2023 einen Jahresabschluss vorgelegt. Nach der Judikatur des VwGH, u.a. vom 2. Oktober 2014, Gz. 2012/15/0123 ist die Höhe von Sicherheitszuschlägen zu begründen:

„Aufgabe eines Sicherheitszuschlages ist es also, das Risiko möglicher weiterer Unvollständigkeiten von Aufzeichnungen auszugleichen; dabei sind die Umstände des Einzelfalles zu berücksichtigen. Auch mit Hilfe der Methode des Sicherheitszuschlages soll kein anderes Ergebnis erreicht werden als jenes, das der wahrscheinlichsten Bemessungsgrundlage nahekommt. Der Sicherheitszuschlag hat ebenso wie andere Schätzungsbestandteile nicht Strafcharakter (kein "Straf-Zuschlag"). Seine Höhe hat sich daher nach den Besonderheiten des Schätzungsfalles und nach den festgestellten Fehlern, Mängeln und vermuteten Verminderungen des Ergebnisausweises, also nach den Gegebenheiten im Bereich des Tatsächlichen, zu richten.“

Umstände, aus denen zu erschließen ist, dass die Bf. neben den mit Eingangsbelegen der beiden benannten Subunternehmer abgerechneten Leistungen weitere Leistungen erbracht hat und aus welchen Gründen eine Hinzurechnung von 10% des Umsatzes der tatsächlichen Bemessungsgrundlage am nächsten kommt wurden nicht benannt und wurde von Seite der Behörde an dem verhängten Sicherheitszuschlag in der mündlichen Verhandlung nicht festgehalten.

Die Festsetzung des Sicherheitszuschlages war mangels näherer Begründung der Behörde nach der oben dargelegten Rechtsprechung unzulässig und hat zu entfallen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe stellen sich wie folgt dar:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. BVE	957.709,00
abzüglich Sicherheitszuschlag	<u>-311.040,43</u>
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. BFG	<u>646.668,57</u>

Körperschaftsteuer	2020
	€
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	646.668,57
Gesamtbetrag d. Einkünfte	646.668,57

Einkommen	646.668,57
Körperschaftsteuer § 22 KStG 25%	161.667,14
Rundung § 39 Abs. 3 EStG	<u>-0,14</u>
festgesetzte Körperschaftsteuer	<u>161.667,00</u>

1.1. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Das gegenständliche Erkenntnis erfüllt keine der im vorhergehenden Satz dargelegten Anforderungen und erging vielmehr im Einklang mit der ständigen Judikatur der VwGH, weshalb eine ordentliche Revision als nicht zulässig zu erklären war.

Wien, am 12. Juni 2025