

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Patrick Brandstetter in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Michael Kotschnigg, Stadlauer Straße 39/I/Top 12, 1220 Wien, über die Beschwerde vom 9. März 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 8. Februar 2021 betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 2016 bis 2019 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Die beschwerdeführende Partei war ab der Errichtung im Jahr 2016 bis zur Löschung im Jahr 2022 einziger Gesellschafter der ***GmbH***. Bei dieser Gesellschaft führte das Finanzamt Österreich in den Jahren 2020 und 2021 eine Außenprüfung betreffend unter anderem Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für die Jahre 2016 bis 2018 sowie eine Nachschau betreffend unter anderem Kapitalertragsteuer für die Jahre 2019 bis 2020 durch.

Im Zuge dieser Außenprüfung und Nachschau kam die Prüferin zu dem Ergebnis, dass in Bezug auf die Buchführung der ***GmbH*** eine Vielzahl an formellen und materiellen Mängeln vorliegen würden. Angesichts dieser Mängel habe an der Richtigkeit der Buchführung gezweifelt sowie eine griffweise Zuschätzung vorgenommen werden müssen, da weder der im Prüfungszeitpunkt bestellte Geschäftsführer der Gesellschaft greifbar gewesen sei noch die beschwerdeführende Partei als Gesellschafter und ehemaliger Geschäftsführer an der Aufklärung mitgewirkt habe.

Zusätzlich zu dieser griffweisen Zuschätzung seien Eingangsrechnungen mehrerer Unternehmen „Schein- bzw. Deckungsrechnungen“, da im Prüfungsverfahren keinerlei Dokumentation in Bezug auf einen Leistungsaustausch zwischen der ***GmbH*** und den rechnungsausstellenden Unternehmen vorgelegt worden sei und auch die beschwerdeführende Partei die Aussage verweigert habe. Eine tatsächliche Leistungserbringung zwischen den rechnungsausstellenden Unternehmen und der ***GmbH*** habe nicht stattgefunden und sei daher der von der Gesellschaft auf Grundlage dieser Rechnungen berücksichtigte Aufwand nicht anzuerkennen.

Da aber „Schein- bzw. Deckungsrechnungen“ aufgrund der Erfahrungen des Finanzamtes zur Abdeckung der Beschäftigung von Schwarzarbeitern verwendet werden würden und ein Teil der in diesen „Schein- bzw. Deckungsrechnungen“ ausgewiesenen Beträge zur Bezahlung ebendieser Schwarzarbeiter verwendet werde, habe ein Lohnaufwand im Schätzungswege ermittelt werden müssen. Dieser sei aufgrund der Erfahrungswerte der Finanzverwaltung mit 50 % der Nettorechnungsbeträge geschätzt worden und stelle die verbleibende Aufwandskürzung eine verdeckte Ausschüttung an die beschwerdeführende Partei als Gesellschafter dar.

Diesem Ergebnis der Außenprüfung folgend setzte das Finanzamt Österreich mit Bescheiden vom 08. Februar 2021 die sich aus der verdeckten Ausschüttung ergebende Kapitalertragsteuer betreffend die Jahre 2016 bis 2019 unmittelbar gegenüber der beschwerdeführenden Partei fest. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass über die ***GmbH*** der Konkurs eröffnet worden sei, eine Haftung der Gesellschaft daher nicht oder nur erschwert dursetzbar erscheine und dementsprechend die Kapitalertragsteuer der beschwerdeführenden Partei direkt vorgeschrieben werden müsse.

Im Übrigen verwies das Finanzamt auf den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung betreffend die ***GmbH*** vom 08. Februar 2021, der den Bescheiden vom 08. Februar 2021 beigelegt wurde.

Gegen diese Bescheide erhob die beschwerdeführende Partei mit Schriftsatz ihrer Vertretung vom 09. März 2021 Beschwerde und wurde dies zusammengefasst damit begründet, dass eine pauschale Hinzuschätzung wie im Falle einer griffweisen Schätzung angesichts des extrem hohen Vermutungscharakters für Ausschüttungszwecke völlig ungeeignet sei. Zudem würden sich aus der Insolvenz der Gesellschaft massive Bedenken der Höhe nach ergeben.

Ferner seien die Feststellungen der Prüferin in Bezug auf das Vorliegen von „Schein- bzw. Deckungsrechnungen“ nicht haltbar, da hierfür keine Beweise vorliegen würden und das Finanzamt lediglich mit einer Vermutungskette argumentiere. Auch seien die Feststellungen hinsichtlich der vom Finanzamt behaupteten Schwarzarbeiter völlig ermittlungs- und beweisfrei.

Aber selbst wenn man den Feststellungen des Finanzamtes folgen würde, wäre der geschätzte Personalaufwand mit 70 % der Rechnungsbeträge anzusetzen, da der geschätzte Lohnaufwand um Lohn- und Sozialabgaben erhöht werden müsse.

Abschließend werde noch vorgebracht, dass ein „Bereichernwollen“ der beschwerdeführenden Partei durch die Gesellschaft wegen des Nichtvorliegens der vom Finanzamt behaupteten Zuwendungen ausgeschlossen sei.

Diese Beschwerde wies das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung vom 27. Mai 2021 als unbegründet ab und führte es in der Begründung unter Anführung umfangreicher Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs aus, dass angesichts der im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung dargelegten Umstände, wie fehlende Kontaktmöglichkeit mit den rechnungsausstellenden Unternehmen, Bescheide über das Vorliegen von Scheinunternehmen im Sinne des SBBG, fehlende Unterlagen zur Leistungsbeziehung sowie verweigerte Mitwirkung des geprüften Unternehmens und der beschwerdeführenden Partei an der Aufklärung des Sachverhalts, erhebliche Zweifel an der tatsächlichen Leistungserbringung durch die rechnungsausstellenden Unternehmen gegeben gewesen seien, die mangels Vorlage von allfälligen Unterlagen und mangels Mitwirkung der Gesellschaft sowie der beschwerdeführenden Partei an der Aufklärung des Sachverhalts nicht beseitigt werden haben können. Es sei daher der Aufwand zu versagen sowie der Personalaufwand für die eigenen Schwarzarbeiter im Schätzungswege zu ermitteln gewesen.

Darüber hinaus habe die beschwerdeführende Partei das Vorliegen der im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung angeführten Mängel der Buchführung der ***GmbH*** nicht in Abrede gestellt, sondern werde mit der Beschwerde lediglich versucht, die Ausschüttung hinwegzuargumentieren. Diesem Versuch habe allerdings angesichts der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, wonach Mehrgewinne einer Kapitalgesellschaft, die keinen Niederschlag im Betriebsvermögen gefunden haben, in der Regel den Gesellschaftern als verdeckte Ausschüttung zuzurechnen sind, der Erfolg versagt bleiben müssen.

In Reaktion auf diese Beschwerdevorentscheidung begehrte die beschwerdeführende Partei mit Schriftsatz vom 23. Juni 2021 unter Wiederholung des bisherigen Vorbringens die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht samt Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Am 25. Oktober 2021 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und wurde die Beschwerde der Gerichtsabteilung 6021 zugeteilt. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 22. Dezember 2022 wurde die Beschwerdesache der Gerichtsabteilung 6021 mit Wirkung zum 10. Jänner 2023 abgenommen sowie der Gerichtabteilung 7004 zugeteilt.

Am 27. November 2024 fand ein Erörterungstermin statt und gab die Vertretung der beschwerdeführenden Partei im Rahmen dieses Erörterungstermins bekannt, dass sie sich auf den Fall nicht im Detail vorbereitet habe und sich kurzfristig mit dem Gericht zwecks allfälliger weiterer Beweismittel in Verbindung setzen werden. Zudem gab die beschwerdeführende Partei bekannt, dass sie die Aussage nicht mehr weiter verweigern werde und allfällige Fragen im Zuge der anzuberaumenden mündlichen Verhandlung beantworten werde.

Im Anschluss an den Erörterungstermin übermittelte die Vertretung der beschwerdeführenden Partei dem Gericht sowie dem Finanzamt am 10. Dezember 2024 Unterlagen zum Finanzstrafverfahren mit der Anmerkung, dass das Strafverfahren zu Gunsten der beschwerdeführenden Partei abgeschlossen worden sei.

Mit Ladung vom 14. Mai 2025 lud das Bundesfinanzgericht die Verfahrensparteien zur mündlichen Verhandlung, die für den 09. Juli 2025 angesetzt wurde.

Am 07. Juli 2025 zog die beschwerdeführende Partei den Antrag auf mündliche Verhandlung mittels per Fax eingebrachten Schriftsatz unter Hinweis, wonach innerhalb des Monats noch ein ergänzendes Sach-, Beweis- und Rechtsvorbringen erstattet werde, zurück.

Zusätzlich wurde in dem Schriftsatz ausgeführt, dass die griffweise Zuschätzung durch das Finanzamt über weite Teile eine „Strafsteuer“ für Buchführungsmängel darstelle und verstoße die Zuschätzung gegen die Neutralität der MwSt, da ihr Bruttobeträge zugrunde gelegt worden seien.

Außerdem habe das Finanzamt keine Beweise liefern können, wonach die ***GmbH*** ihre Leistungen mittels Einsatz von Schwarzarbeitern erbracht habe und sei auch die Behauptung des Finanzamtes, die Schwarzarbeiter seien „schwarz“ entlohnt worden, ermittlungsfrei geblieben.

Obendrein müsse es als lebensfremd angesehen werden, wenn das Finanzamt vermeint, dass die beschwerdeführende Partei Einlagen in die ***GmbH*** mit Geldmitteln getätigt habe, die zuvor von der Gesellschaft an die beschwerdeführende Partei ausgeschüttet worden seien.

Ferner gebe es keine Beweise für Kick-Back-Zahlungen an die Gesellschaft und sei es wirtschaftlich sinnlos, Leistungen zu bezahlen, die tatsächlich nicht erbracht worden seien, nur um diese Leistungen ein weiteres Mal bestellen sowie bezahlen zu müssen.

Zudem sei nicht einmal behauptet worden, dass ein Rückfluss an die beschwerdeführende Partei stattgefunden habe.

Obendrein sei die beschwerdeführende Partei von sämtlichen Strafvorwürfen freigesprochen worden und sei dies als negativer Beweis zu Gunsten der beschwerdeführenden Partei zu werten.

Abschließend werde behauptet, dass die von der ***GmbH*** beauftragten Unternehmen, die in den streitgegenständlichen Rechnungen ausgewiesenen Beträge ordnungsgemäß buchhalterisch erfasst hätten und indiziere dies nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs eine Leistungserbringung durch die rechnungsausstellenden Unternehmen.

Mit Schreiben vom 08. Juli 2025 wurden die Verfahrensparteien vom Bundesfinanzgericht in Kenntnis gesetzt, dass Erhebungen des Finanzamtes betreffend die rechnungsausstellenden Unternehmen vom Bundesfinanzgericht zum Akt genommen wurden. Diese zum Akt genommenen Unterlagen wurden diesem Schreiben als Beilage beigelegt.

Ein weiteres Sach-, Beweis- und Rechtsvorbringen, wie im Schriftsatz vom 07. Juli 2025 über die Zurückziehung des Antrags auf mündliche Verhandlung angekündigt, brachte die beschwerdeführende Partei nicht ein.

Sachverhalt

Die beschwerdeführende Partei war seit der Gründung der ***GmbH*** im Jahr 2016 bis zur amtswegigen Löschung der Gesellschaft wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG im Jahr 2022 Alleingesellschafter der Gesellschaft. Darüber hinaus war die beschwerdeführende Partei von der Gründung der Gesellschaft bis zum 15. April 2019 und vom 21. Dezember 2020 bis zur Löschung der Gesellschaft Geschäftsführer ebenjener.

Vom 11. April 2019 bis 29. Jänner 2020 war ***GF1*** und vom 28. Jänner 2020 bis 22. Dezember 2020 war ***GF2*** Geschäftsführer der ***GmbH***.

Die ***GmbH*** war in den Jahren 2016 bis 2019 in der Baubranche tätig und verbuchte sie in diesem Zeitraum die nachfolgenden Nettobeträge laut Eingangsrechnungen der nachfolgenden Gesellschaften als Fremdleistungsaufwand.

Unternehmen	FB-Nr.	2016	2017	2018	2019
FB-Nr.					
GmbH3	***FB-Nr.***		167.344,00		
GmbH4	***FB-Nr.***	65.000,00	20.000,00		

GmbH5	***FB-Nr.***			11.000,00	
GmbH6	***FB-Nr.***			105.958,33	
GmbH7	***FB-Nr.***				17.685,03
GmbH8	***FB-Nr.***			26.750,00	
GmbH9	***FB-Nr.***			52.666,67	59.998,47
GmbH10	***FB-Nr.***				28.000,00

doo

Summe		65.000,00	213.074,00	391.405,00	105.683,50
--------------	--	------------------	-------------------	-------------------	-------------------

Die in diesen Rechnungen ausgewiesenen Leistungen wurden von den obig angeführten Gesellschaften nicht tatsächlich erbracht, sondern bediente sich die ***GmbH*** eigener Arbeiter, um ihre Leistungen erbringen zu können. Die Rechnungen der obig angeführten Unternehmen dienten als „Schein- bzw. Deckungsrechnungen“ zur Abdeckung der an die eigenen Arbeiter bezahlten Entgelte und erhielten diese in den Jahren 2016 bis 2019 die nachfolgenden Zahlungen.

2016	2017	2018	2019
32.500,00	106.537,00	195.702,50	52.841,75

Die an die obig angeführten Gesellschaften in bar bezahlten oder per Bankanweisung überwiesenen Bruttobeträge laut Eingangsrechnungen flossen an die ***GmbH*** zurück.

	2016	2017	2018	2019
Rückfluss	65.000,00	213.074,00	428.980,00	126.820,20

Im Übrigen ist die Buchführung der ***GmbH*** betreffend den Zeitraum 2016 bis 2019 mit folgenden Mängeln belastet.

- Fehlende Arbeitsaufzeichnungen/Stundenaufzeichnungen der Arbeitnehmer
- Fehlende Aufzeichnungen betreffend Auftragsvergabe an Dritte
- Keine vollständige Erfassung der Kassaeingänge
- Fehlende Ausgangsrechnungen
- Fehlende Erfassung von Ausgangsrechnungen
- Fehlende Erfassung von Wareneinkäufen
- Ungeklärte Bareingänge
- Fehlende Erfassung und Offenlegung eines betrieblichen Bankkontos

In den Jahren 2016 bis 2019 fanden folgende Mehrgewinne der ***GmbH*** keinen Niederschlag im Betriebsvermögen der Gesellschaft.

2016	2017	2018	2019
62.500,00	136.537,00	295.702,50	302.841,75

Diese Mehrgewinne, die keinen Niederschlag im Betriebsvermögen der ***GmbH*** fanden, flossen der beschwerdeführenden Partei als Alleingesellschafter zu und handelte die Gesellschaft hierbei aufgrund einer Willensentscheidung, der beschwerdeführenden Partei einen Vorteil zu gewähren.

Darüber hinaus flossen der beschwerdeführenden Partei die in den „Schein- bzw. Deckungsrechnungen“ der obigen Gesellschaften ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge sowie die in Zusammenhang mit den Mehrgewinnen vereinnahmten Umsatzsteuerbeträge zu und handelte die ***GmbH*** hierbei ebenso aufgrund einer Willensentscheidung, der beschwerdeführenden Partei einen Vorteil zu gewähren.

	2016	2017	2018	2019
USt Mehrgewinn	6.000,00	6.000,00	20.000,00	50.000,00
USt „Schein- bzw. Deckungsrechnungen“	-	-	37.575,00	21.136,70
Summe	6.000,00	6.000,00	57.575,00	71.136,70

Zusätzlich beglich die ***GmbH*** im Jahr 2017 Bewirtungskosten in Zusammenhang mit dem Geburtstag der beschwerdeführenden Partei in Höhe von EUR 757,10 und flossen der beschwerdeführenden Partei im Jahr 2018 EUR 2.000,00 zu, die von der ***GmbH*** ohne betriebliche Veranlassung als Werbeaufwand verbucht wurden. Auch diese Vorgänge waren vom Willen der Gesellschaft getragen, der beschwerdeführenden Partei einen Vorteil zu gewähren.

Ein gegen die beschwerdeführende Partei geführtes Strafverfahren betreffend § 33 Abs. 1 iVm 13; 34 Abs. 1 FinStrG betreffend unter anderem die Kapitalertragsteuer für die Jahre 2016 bis 2019 wurde mit Erkenntnis vom 04. Mai 2023 mangels für ein Finanzstrafverfahren notwendiger sachlicher Beweise im Zweifel für die beschwerdeführende Partei eingestellt.

Zu den obig in der Tabelle aufgelisteten Unternehmen wird noch festgestellt.

GmbH2

Die Gesellschaft wurde im Jahr 2019 von amtswegen wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht.

Es existieren mit Ausnahme der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***GmbH2*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen zugrundeliegenden Verträge.

Die ***GmbH2*** wurde bescheidmäßig als Scheinunternehmen im Sinne des SBBG ab zumindest 01. September 2017 festgestellt und wurde die Gesellschaft am ****tt.mm*** 2018 in die im Internet öffentlich abrufbare Liste der Scheinunternehmen des Bundesministeriums für Finanzen eingetragen.

Die von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen wurden in den Monaten November und Dezember 2017 sowie Februar 2018 ausgestellt und weisen als Leistungszeitraum September bis Dezember 2017 sowie Jänner 2018 aus.

Auf den Konten der ***GmbH2*** eingegangene Zahlungen wurden beinahe ausschließlich unmittelbar in bar behoben.

Ab November 2017 verfügte die ***GmbH2*** über keine vollständige Buchhaltung bzw. keine vollständigen geschäftlichen Aufzeichnungen mehr und nahm der von der Gesellschaft beauftragte Buchhalter und Lohnverrechner lediglich bis November 2017 Buchungen vor.

GmbH3

Die Gesellschaft wurde im Jahr 2019 von amtswegen wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht.

Es existieren mit Ausnahme der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***GmbH3*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen zugrundeliegenden Verträge.

Sämtliche Überweisungen auf das Konto der ***GmbH3*** wurden in bar abgehoben.

GmbH4

Die Gesellschaft wurde im Jahr 2018 von amtswegen wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht.

Es existieren mit Ausnahme der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***GmbH4*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen zugrundeliegenden Verträge.

Die ***GmbH4*** wurde mit Bescheid vom ***tt.mm*** 2017 als Scheinunternehmen im Sinne des SBBG ab zumindest 11. Oktober 2016 festgestellt und wurde die Gesellschaft am ***tt.mm*** 2017 in die im Internet öffentlich abrufbare Liste der Scheinunternehmen des Bundesministeriums für Finanzen eingetragen.

Die von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen führen als Rechnungsdatum die Monate November und Dezember 2016 an und wird als Leistungszeitraum August bis Dezember 2016 ausgewiesen.

GmbH5

Die Gesellschaft wurde im Jahr 2021 von amtswegen wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht.

Es existieren mit Ausnahme der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***GmbH5*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen zugrundeliegenden Verträge.

Die ***GmbH5*** wurde bescheidmäßig als Scheinunternehmen im Sinne des SBBG ab zumindest 24. Juli 2018 festgestellt und wurde die Gesellschaft am ***tt.mm*** 2019 in die im Internet öffentlich abrufbare Liste der Scheinunternehmen des Bundesministeriums für Finanzen eingetragen.

Die auf den Konten der Gesellschaft eingegangenen Zahlungen wurden kurz nach Eingang entweder in bar behoben oder an andere Gesellschaften weiterüberwiesen, die wiederum die Gelder zeitnah in bar behoben.

Die von der ***GmbH*** verbuchte Rechnung trägt als Rechnungsdatum den 22. Oktober 2018 und wird als Leistungszeitraum „August-Oktober 2018“ ausgewiesen.

GmbH6

Die Gesellschaft wurde im Jahr 2021 von amtswegen wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht.

Es existieren mit Ausnahme der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***GmbH6*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen zugrundeliegenden Verträge.

GmbH7

Die Gesellschaft wurde im Jahr 2020 von amtswegen wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht.

Es existieren mit Ausnahme der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***GmbH7*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen zugrundeliegenden Verträge.

Die Gesellschaft verfügte im Leistungszeitraum laut Rechnungen über keine Arbeiter, um die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen erbringen zu können.

GmbH8

Die Gesellschaft wurde im Jahr 2018 von amtswegen wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht.

Es existieren mit Ausnahme der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***GmbH8*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen zugrundeliegenden Verträge.

Die ***GmbH8*** wurde mit Bescheid vom 13. September 2018 als Scheinunternehmen im Sinne des SBBG ab zumindest 09. November 2017 festgestellt und wurde die Gesellschaft am ***tt.mm*** 2018 in die im Internet öffentlich abrufbare Liste der Scheinunternehmen des Bundesministeriums für Finanzen eingetragen.

Die von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen wurden in den Monaten April und Mai 2018 ausgestellt und beinhalten diese Rechnungen einen mit Rechnungsdatum bar bezahlten Materialeinkauf.

Bei der als Sitz gemeldeten Adresse, ***Gasse***, 1120 Wien, handelt es sich um eine Wohnung, die seit Dezember 2015 an natürliche Personen zu Wohnungszwecke vermietet wird, und ist dem Vermieter der Wohnung die ***GmbH8*** nicht bekannt.

GmbH9

Die Gesellschaft wurde im Jahr 2024 von amtswegen wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht.

Es existieren mit Ausnahme der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***GmbH9*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen zugrundeliegenden Verträge.

Die ***GmbH9*** wurde bescheidmäßig als Scheinunternehmen im Sinne des SBBG ab zumindest 13. September 2018 festgestellt und wurde die Gesellschaft am ***tt.mm*** 2019 in die im Internet öffentlich abrufbare Liste der Scheinunternehmen des Bundesministeriums für Finanzen eingetragen.

Die von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen wurden in den Monaten Dezember 2018 sowie Jänner und Februar 2019 ausgestellt und weisen die im Dezember ausgestellten Rechnungen als Leistungszeitraum November bis Dezember 2018 aus, während die in den Monaten Jänner und Februar 2019 ausgestellten Rechnungen teilweise mit Rechnungsdatum bar bezahlte Materiallieferungen sowie Maschinenverleih beinhalten.

GmbH10

Die Gesellschaft wurde im Jahr 2021 von amtswegen wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht.

Es existieren mit Ausnahme der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***GmbH10*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen zugrundeliegenden Verträge.

An der als Sitz gemeldeten Adresse, ***Straße***, 1150 Wien, war die Gesellschaft nicht anzutreffen und verfügte die Gesellschaft über keine beim Sozialversicherungsträger gemeldete Arbeitnehmer.

doo

Es existieren mit Ausnahme der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***doo*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung,

Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen zugrundeliegenden Verträge.

Die Gesellschaft übte keine wirtschaftliche Tätigkeit aus und befand sich am Sitz der Gesellschaft in Slowenien lediglich ein Briefkasten.

Die Gesellschaft erklärte gegenüber der slowenischen Finanzverwaltung die Umsätze aus den gegenüber der ***GmbH*** ausgestellten Rechnungen nicht im Rahmen der Umsatzsteuererklärung und meldete die Gesellschaft die gegenüber der ***GmbH*** laut Rechnungen erbrachten Leistungen nicht in die VAT Information Exchange System (VIES) Datenbank der Europäischen Union ein.

Das Bankkonto der ***doo*** weist keine Zahlung der ***GmbH*** aus und unterliegt die Gesellschaft ab dem 09. Dezember 2020 dem Konkursverfahren in Slowenien.

Beweiswürdigung

Die Feststellungen betreffend die Stellung der beschwerdeführenden Partei als Alleingesellschafter sowie die Zeiträume der Stellung als Geschäftsführer der ***GmbH*** beruhen auf den Eintragungen im Firmenbuch betreffend die Gesellschaft (FB-Nr.: ***FB-Nr.***).

Ebenso basieren die Feststellungen zu den weiteren Geschäftsführern sowie deren Bestellungszeiträumen auf den diesbezüglichen Eintragungen im Firmenbuch.

Die Feststellung in Bezug auf die Tätigkeit der ***GmbH*** in der Baubranche sowie die in diesem Zusammenhang in den Jahren 2016 bis 2019 als Fremdaufwand verbuchten Eingangsrechnungen haben ihre Grundlage in den Ausführungen und Darstellungen im Anhang zu Tz. 2 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 08. Februar 2021, die von der beschwerdeführenden Partei im Beschwerdeverfahren auch nicht bestritten wurden.

Die Feststellungen zu den einzelnen Gesellschaften ergaben sich aufgrund folgender Würdigung.

*****GmbH2*****

Die Feststellung, dass die Gesellschaft im Jahr 2019 von amtswegen wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht wurde, ergab sich aus den Eintragungen im Firmenbuch (FB-Nr.: ***FB-Nr.***).

Die Feststellung, dass mit Ausnahme der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***GmbH2*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen

zugrundeliegenden Verträge existieren, hat seine Grundlage in den Ausführungen auf der Seite 1 des Anhangs zu Tz. 2 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 08. Februar 2021, denen die beschwerdeführende Partei nicht entgegentrat.

Die Sachverhaltsfeststellungen hinsichtlich der bescheidmäßigen Feststellung der ***GmbH2*** als Scheinunternehmen im Sinne des SBBG sowie der Eintragung in die Liste der Scheinunternehmen des Bundesministeriums für Finanzen basieren auf den Ausführungen auf der Seite 2 des Anhangs zu Tz. 2 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 08. Februar 2021 sowie den Eintragungen zur ***GmbH2*** in der öffentlich unter <https://service.bmf.gv.at/service/allg/lisu/> abrufbaren List der Scheinunternehmen des Bundesministeriums für Finanzen.

Die Feststellung betreffend den Ausstellungszeitraum der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen sowie den in diesen Rechnungen angeführten Leistungszeitraum ergab sich anhand der vorgelegten Rechnungen der ***GmbH2***.

Die Sachverhaltsfeststellungen, dass die auf dem Konto der ***GmbH2*** eingegangenen Zahlungen beinahe ausschließlich unmittelbar in bar behoben wurden, die Gesellschaft ab November 2017 über keine vollständige Buchhaltung bzw. keine vollständigen geschäftlichen Aufzeichnungen mehr verfügte und der von der Gesellschaft beauftragte Buchhalter und Lohnverrechner lediglich bis ab November 2017 Buchungen vornahm, haben ihre Grundlage in den Ausführungen der Landespolizeidirektion Wien auf den Seiten 4, 15, 16, 26 und 39 des Abschlussberichts vom 05. September 2019.

GmbH3

Die Feststellung, dass die Gesellschaft im Jahr 2019 von amtswegen wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht wurde, ergab sich aus den Eintragungen im Firmenbuch (FB-Nr.: ***FB-Nr.***).

Die Feststellung, dass mit Ausnahme der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***GmbH3*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen zugrundeliegenden Verträge existieren, hat seine Grundlage in den Ausführungen auf der Seite 1 des Anhangs zu Tz. 2 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 08. Februar 2021, denen die beschwerdeführende Partei nicht entgegentrat.

Die Feststellung, dass sämtliche auf dem Konto der Gesellschaft eingegangenen Zahlungen in bar abgehoben wurden, ergab sich anhand der Ausführungen auf der Seite 11 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 15. November 2022.

GmbH4

Die Feststellung, dass die Gesellschaft im Jahr 2019 von amtswegen wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht wurde, ergab sich aus den Eintragungen im Firmenbuch (FB-Nr.: ***FB-Nr.***).

Die Feststellung, dass mit Ausnahme von den von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***GmbH4*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen zugrundeliegenden Verträge existieren, hat seine Grundlage in den Ausführungen auf der Seite 1 des Anhangs zu Tz. 2 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 08. Februar 2021, denen die beschwerdeführende Partei nicht entgegentrat.

Die Sachverhaltsfeststellungen hinsichtlich der bescheidmäßigen Feststellung der ***GmbH4*** als Scheinunternehmen im Sinne des SBBG sowie der Eintragung in die Liste der Scheinunternehmen des Bundesministeriums für Finanzen basieren auf dem vorgelegten Feststellungsbescheid vom ***tt.mm*** 2017 über das Vorliegen eines Scheinunternehmens im Sinne des SBBG sowie den Eintragungen zur ***GmbH4*** in der öffentlich unter <https://service.bmf.gv.at/service/allg/lisu/> abrufbaren List der Scheinunternehmen des Bundesministeriums für Finanzen.

Die Feststellung betreffend den Ausstellungszeitraum der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen sowie den in diesen Rechnungen angeführten Leistungszeitraum ergab sich anhand der vorgelegten Rechnungen der ***GmbH4***.

GmbH5

Die Feststellung, dass die Gesellschaft im Jahr 2019 von amtswegen wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht wurde, ergab sich aus den Eintragungen im Firmenbuch (FB-Nr.: ***FB-Nr.***).

Die Feststellung, dass mit Ausnahme der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***GmbH5*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen zugrundeliegenden Verträge existieren, hat seine Grundlage in den Ausführungen auf der Seite 1 des Anhangs zu Tz. 2 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 08. Februar 2021, denen die beschwerdeführende Partei nicht entgegentrat.

Die Sachverhaltsfeststellungen hinsichtlich der bescheidmäßigen Feststellung der ***GmbH5*** als Scheinunternehmen im Sinne des SBBG sowie der Eintragung in die Liste der Scheinunternehmen des Bundesministeriums für Finanzen basieren auf den Ausführungen auf der Seite 161 des Berichts des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 mit der AB-Nummer 126030/19 sowie den Eintragungen zur ***GmbH5*** in der öffentlich unter

<https://service.bmf.gv.at/service/allg/lsu/> abrufbaren List der Scheinunternehmen des Bundesministeriums für Finanzen.

Die Feststellung, dass die auf den Konten der Gesellschaft eingegangenen Zahlungen entweder in bar behoben oder an andere Gesellschaften weiter überwiesen wurden, die wiederum die Gelder zeitnah in bar behoben, ergab sich aufgrund der Ausführungen auf der Seite 160 des Berichts des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 mit der AB-Nummer 126030/19.

Die Feststellung betreffend den Ausstellungszeitraum der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen sowie den in diesen Rechnungen angeführten Leistungszeitraum ergab sich anhand der vorgelegten Rechnungen der ***GmbH5***.

GmbH6

Die Feststellung, dass die Gesellschaft im Jahr 2019 von amtswegen wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht wurde, ergab sich aus den Eintragungen im Firmenbuch (FB-Nr.: ***FB-Nr.***).

Die Feststellung, dass mit Ausnahme der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***GmbH6*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen zugrundeliegenden Verträge existieren, hat seine Grundlage in den Ausführungen auf der Seite 1 des Anhangs zu Tz. 2 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 08. Februar 2021, denen die beschwerdeführende Partei nicht entgegentrat.

GmbH7

Die Feststellung, dass die Gesellschaft im Jahr 2019 von amtswegen wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht wurde, ergab sich aus den Eintragungen im Firmenbuch (FB-Nr.: ***FB-Nr.***).

Die Feststellung, dass mit Ausnahme der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***GmbH7*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen zugrundeliegenden Verträge existieren, hat seine Grundlage in den Ausführungen auf der Seite 1 des Anhangs zu Tz. 2 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 08. Februar 2021, denen die beschwerdeführende Partei nicht entgegentrat.

Die Feststellung, dass die Gesellschaft im Leistungszeitraum laut Rechnungen über keine Arbeiter verfügte, um die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen erbringen zu können, ergab sich aufgrund der Dienstnehmerauskunft vom 28. Jänner 2020 betreffend den Zeitraum 01. Jänner 2017 bis 28. Jänner 2020, die für diesen Zeitraum keine Arbeiter ausweist.

GmbH8

Die Feststellung, dass die Gesellschaft im Jahr 2019 von amtswegen wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht wurde, ergab sich aus den Eintragungen im Firmenbuch (FB-Nr.: ***FB-Nr.***).

Die Feststellung, dass mit Ausnahme der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***GmbH8*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen zugrundeliegenden Verträge existieren, hat seine Grundlage in den Ausführungen auf der Seite 1 des Anhangs zu Tz. 2 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 08. Februar 2021, denen die beschwerdeführende Partei nicht entgegentrat.

Die Sachverhaltsfeststellungen hinsichtlich der bescheidmäßigen Feststellung der ***GmbH8*** als Scheinunternehmen im Sinne des SBBG sowie der Eintragung in die Liste der Scheinunternehmen des Bundesministeriums für Finanzen basieren auf dem Feststellungsbescheid vom 13. September 2018 über das Vorliegen eines Scheinunternehmens im Sinne des SBBG sowie den Eintragungen zur ***GmbH8*** in der öffentlich unter <https://service.bmf.gv.at/service/allg/lisu/> abrufbaren List der Scheinunternehmen des Bundesministeriums für Finanzen.

Die Feststellung betreffend den Ausstellungszeitraum der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen sowie den in diesen Rechnungen angeführten Leistungszeitraum ergab sich anhand der vorgelegten Rechnungen der ***GmbH8***.

Die Feststellung, dass es sich bei der als Sitz gemeldeten Adresse, ***Gasse***, 1120 Wien, um eine Wohnung handelt, die seit Dezember 2015 an natürliche Personen zu Wohnungszwecke vermietet wird, und dem Vermieter der Wohnung die ***GmbH8*** nicht bekannt ist, ergab sich anhand der Ausführungen unter Punkt 6. des E-Mails des Betrugsbekämpfungskoordinators des Finanzamts Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 29. August 2018 über das Ergebnis eines Lokalaugenscheins sowie der Rückfrage bei der zuständigen Hausverwaltung.

GmbH9

Die Feststellung, dass die Gesellschaft im Jahr 2019 von amtswegen wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht wurde, ergab sich aus den Eintragungen im Firmenbuch (FB-Nr.: ***FB-Nr.***).

Die Feststellung, dass mit Ausnahme der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***GmbH9*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen zugrundeliegenden Verträge existieren, hat seine Grundlage in den Ausführungen auf der Seite

1 des Anhangs zu Tz. 2 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 08. Februar 2021, denen die beschwerdeführende Partei nicht entgegentrat.

Die Sachverhaltsfeststellungen hinsichtlich der bescheidmäßigen Feststellung der ***GmbH9*** als Scheinunternehmen im Sinne des SBBG sowie der Eintragung in die Liste der Scheinunternehmen des Bundesministeriums für Finanzen basieren auf den Ausführungen auf der Seite 4 des Anhangs zu Tz. 2 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 08. Februar 2021 sowie den Eintragungen zur ***GmbH9*** in der öffentlich unter <https://service.bmf.gv.at/service/allg/lisu/> abrufbaren List der Scheinunternehmen des Bundesministeriums für Finanzen.

Die Feststellung betreffend den Ausstellungszeitraum der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen sowie den in diesen Rechnungen angeführten Leistungszeitraum ergab sich anhand der vorgelegten Rechnungen der ***GmbH9***.

GmbH10

Die Feststellung, dass die Gesellschaft im Jahr 2019 von amtswegen wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG aus dem Firmenbuch gelöscht wurde, ergab sich aus den Eintragungen im Firmenbuch (FB-Nr.: ***FB-Nr.***).

Die Feststellung, dass mit Ausnahme der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***GmbH10*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen zugrundeliegenden Verträge existieren, hat seine Grundlage in den Ausführungen auf der Seite 1 des Anhangs zu Tz. 2 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 08. Februar 2021, denen die beschwerdeführende Partei nicht entgegentrat.

Die Feststellung, dass die ***GmbH10*** an der als Sitz gemeldeten Adresse, ***Straße***, 1150 Wien, nicht anzutreffen war und die Gesellschaft über keine beim Sozialversicherungsträger gemeldete Arbeitnehmer verfügte, ergab sich aus dem Inhalt ***Name*** E-Mails vom 22. August 2019.

doo

Die Feststellung, dass mit Ausnahme der von der ***GmbH*** verbuchten Rechnungen der ***doo*** kein Schriftverkehr zwischen diesen Gesellschaften, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, sowie keine den Rechnungen zugrundeliegenden Verträge existieren, hat seine Grundlage in den diesbezüglichen Ausführungen auf der Seite 1 des Anhangs zu Tz. 2 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 08. Februar 2021, wonach außer den vorgelegten Eingangsrechnungen keine Verträge oder sonstiger Schriftverkehr von der ***GmbH*** vorgelegt wurde.

Die übrigen Feststellungen zu dieser Gesellschaft wurden anhand der glaubhaften Antwort der slowenischen Finanzverwaltung betreffend das Auskunftersuchen der österreichischen Finanzverwaltung zu ***GZ*** getroffen. Die slowenische Antwort auf dieses Auskunftersuchen wurde der beschwerdeführenden Partei im Rahmen des Erörterungstermins am 27. November 2024 zur Kenntnis gebracht und wurden die Ausführungen der slowenischen Finanzverwaltung von der beschwerdeführenden Partei nicht in Abrede gestellt.

In Bezug auf die Feststellungen, dass der von der beschwerdeführenden Partei verbuchte Fremdleistungs- und Materialaufwand von den Unternehmen laut Rechnung tatsächlich nicht erbracht wurde, sondern sich die beschwerdeführende Partei eigener Arbeitskräfte bediente, und es zu einem Rückfluss der an die Unternehmen laut Rechnung gezahlten Beträge an die beschwerdeführende Partei kam, ist vorab festzuhalten, dass es nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs zu § 167 Abs. 2 BAO genügt, 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. Daran hat sich durch die Verwaltungsgerichtsbarkeitsreform nichts geändert (vgl. VwGH 27.2.2019, Ra 2017/15/0015 unter Hinweis auf VwGH 30.5.2017, Ra 2016/16/0087; 31.5.2017, Ro 2014/13/0025 und Ro 2014/13/0044).

Die Feststellung, dass der von der beschwerdeführenden Partei verbuchte Fremdleistungs- und Materialaufwand von den Unternehmen laut Rechnungen nicht erbracht wurde, ergab sich sodann aufgrund des Umstands, dass die ***GmbH*** bzw. die beschwerdeführende Partei mit Ausnahme der verbuchten Eingangsrechnungen weder zwischen der ***GmbH*** und den rechnungsausstellenden Unternehmen abgeschlossene Verträge, die die Grundlage für die Eingangsrechnungen darstellen würden, noch sonstigen Schriftverkehr, wie etwa Anbot, Auftragserteilung, Abnahmeprotokolle und dergleichen, vorgelegt hat.

Zum anderen ergab sich die Feststellung, dass der von der beschwerdeführenden Partei verbuchte Fremdleistungs- und Materialwand von den Unternehmen laut Rechnung nicht erbracht wurde, auch aus einer Gesamtwürdigung der Feststellungen zu den streitgegenständlichen Unternehmen. So wurden sämtliche nach österreichischem Recht gegründeten Unternehmen, die gegenüber der beschwerdeführenden Partei als Subunternehmen Leistungen erbracht haben sollten, ausnahmslos kurze Zeit nach den Leistungszeiträumen laut Rechnungen im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit gelöscht bzw. wurde über die slowenische Gesellschaft der Konkurs eröffnet.

Sowohl die Löschung sämtlicher Unternehmen bzw. die Konkursöffnung betreffend die slowenische Gesellschaft, die nach dem Vorbringen der beschwerdeführenden Partei ihr gegenüber Leistungen als Subunternehmen erbracht haben sollten, als auch das nach den

allgemeinen Lebenserfahrungen völlig unübliche Fehlen von Unterlagen bezüglich einer Kommunikation der beschwerdeführenden Partei mit ebendiesen Unternehmen als auch das Fehlen von den Eingangsrechnungen zugrundeliegenden Vereinbarungen ließen eine den Rechnungen entsprechende tatsächliche Erbringung von Leistungen durch die rechnungsausstellenden Unternehmen zweifelhaft erscheinen.

Ferner kam es hinsichtlich der ***GmbH2***, der ***GmbH4***, der ***GmbH5***, der ***GmbH8*** sowie der ***GmbH9*** zu Feststellungen hinsichtlich des Vorliegens von Scheinunternehmen nach dem SBBG und liegen die in den Eingangsrechnungen ausgewiesenen Leistungszeiträume zeitlich nach jenem Zeitpunkt, ab dem das Vorliegen eines Scheinunternehmens gem. SBBG festgestellt wurde. Insoweit in diesem Zusammenhang die beschwerdeführende Partei verneint, dass das Vorliegen eines Scheinunternehmens frühestens ab dem Zeitpunkt der Registrierung des jeweiligen Unternehmens in der § 8 – Liste des BMF eine Rolle spielen dürfe und das SBBG für Besteuerungszwecke völlig wertlos sei, ist dem entgegenzuhalten, dass der Feststellung des Vorliegens eines Scheinunternehmens im Sinne des SBBG durchaus eine Relevanz für Besteuerungszwecke zukommt. Eine solche Feststellung hat nämlich zur Auswirkung, dass an der tatsächlichen Erbringung der in den Rechnungen der als Scheinunternehmen festgestellten Unternehmen ausgewiesenen Leistungen durch ebendiese begründet gezweifelt werden muss. Dies insbesondere dann, wenn der Leistungszeitraum bzw. das Rechnungsausstellungsdatum laut der verbuchten Eingangsrechnung nach dem Zeitpunkt laut Feststellungsbescheid gem. SBBG, ab wann ein Scheinunternehmen im Sinne des SBBG vorliegt, liegt, wie es im vorliegenden Fall betreffend die ***GmbH2***, die ***GmbH4***, die ***GmbH5***, die ***GmbH8*** und die ***GmbH9*** auch war.

Wiewohl in Bezug auf die ***doo*** kein Bescheid betreffend das Vorliegen eines Scheinunternehmens iSd SBBG vorliegt, verhält es sich bezüglich dieser Gesellschaft ähnlich, wurde doch von der slowenischen Finanzverwaltung glaubhaft ausgeführt, dass keine wirtschaftliche Aktivität dieser Gesellschaft und auch keine Zahlungseingänge der ***GmbH*** festgestellt werden konnten. Vor dem Hintergrund, dass auch hinsichtlich dieser Gesellschaft kein Vertrag, der die Grundlage für die Eingangsrechnungen darstellen würde, und auch kein sonstiger Schriftverkehr vorgelegt wurden, erschien eine tatsächliche Leistungserbringung durch diese Gesellschaft als zweifelhaft.

Obendrein verfügten die ***GmbH7*** und die ***GmbH10*** in den Leistungszeiträumen laut ausgestellten Rechnungen über keine dem Sozialversicherungsträger gemeldeten Arbeiter, die die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen erbringen hätten können, und konnte an den Sitzadressen der ***GmbH8***, der ***GmbH10*** sowie der ***doo*** keine betriebliche Betätigungen festgestellt werden. Auch diese Umstände sprachen gegen eine Leistungserbringung dieser Gesellschaften gegenüber der beschwerdeführenden Partei.

Abschließend muss in Bezug auf die von der beschwerdeführenden Partei behauptete Leistungserbringung durch die von ihr beauftragten Subunternehmen sodann festgehalten werden, dass die beim erkennenden Gericht infolge der sich aus den vorherigen Ausführungen zu den sich aus den Feststellungen betreffend die einzelnen Gesellschaften, die nach dem Vorbringen der beschwerdeführenden Partei ihr gegenüber Leistungen als Subunternehmen erbracht haben sollten, ergebenden Zweifel von der beschwerdeführenden Partei aufgrund ihrer Weigerung, entgegen der ihr nach § 115 BAO zukommenden Mitwirkungspflicht an der Aufklärung des Sachverhalts mitzuwirken, nicht ausgeräumt werden konnten. Die beschwerdeführende Partei begnügte sich mit ihrem Vorbringen lediglich, die vom Finanzamt vorgenommene Beweiswürdigung in Abrede zu stellen, ohne selbst Beweise vorzubringen, noch sonst wie an der Aufklärung des Sachverhaltes mitzuwirken.

Ebenso wenig hätte eine allfällige, von der beschwerdeführenden Partei mehrfach vorgebrachte Verbuchung der in den Rechnungen ausgewiesenen Beträge als Erlöse durch die rechnungsausstellenden Unternehmen diese obig aufgezeigten Zweifel zu zerstreuen vermocht und konnte es daher dahingestellt bleiben, inwieweit die in den Rechnungen ausgewiesenen Beträge als Erlöse bei den rechnungsausstellenden Unternehmen erfasst wurden. Zwar ist der beschwerdeführenden Partei zuzugestehen, dass eine Erlösverbuchung im Regelfall als Indiz für eine Leistungserbringung angesehen werden kann, allerdings ergibt sich aus einer Erlösverbuchung allein nicht unmittelbar, dass die Leistung auch tatsächlich erbracht wurde. Vor allem wenn, wie im vorliegend zu beurteilenden Fall gegeben, mehrere, gewichtige Umstände, wie das Vorliegen von Scheinunternehmen im Sinne des SBBG, das Fehlen vertraglicher Grundlagen und sonstiger im Wirtschaftsleben üblicher Kommunikation und Dokumentation oder das Fehlen von beim Sozialversicherungsträger gemeldeter Arbeiter, gegen eine tatsächliche Leistungserbringung durch die rechnungsausstellenden Gesellschaften sprechen, kann in einer bloßen Erlösbuchung durch die rechnungsausstellenden Unternehmen kein ausreichender Beweis für die tatsächliche Leistungserbringung durch die Rechnungsaussteller erblickt werden.

Insoweit die beschwerdeführende Partei in diesem Zusammenhang eine allfällige unterlassene Ermittlungstätigkeit des Finanzamtes bei den rechnungsausstellenden Unternehmen moniert, ist diesbezüglich anzumerken, dass mehrere rechnungsausstellende Gesellschaften im Zeitpunkt der Außenprüfung bereits von amtswegen wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG gelöscht waren.

Darüber hinaus hat die Finanzverwaltung durchaus Erhebungen bei rechnungsausstellenden Gesellschaften vorgenommen oder Erhebungen von anderen Behörden beigezogen, wie anhand des vorgelegten Abschlussberichts der Landespolizei Wien vom 05. September 2019, dem vorgelegten Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung betreffend die ***GmbH6***, des vorgelegten Ersuchens an die slowenische Finanzverwaltung betreffend die ***doo*** sowie der vom Bundesfinanzgericht mit Mitteilung vom 08. Juli 2025 aufgenommenen und den

Verfahrensparteien zur Kenntnis gebrachten Unterlagen ersichtlich war. Obendrein muss an dieser Stelle abermals darauf hingewiesen werden, dass die ***GmbH*** und die beschwerdeführende Partei entgegen der ihnen nach § 115 BAO zukommenden Mitwirkungspflicht die Mitwirkung an der Aufklärung des Sachverhalts verweigerten und die beschwerdeführende Partei mit Ausnahme der vorgelegten Unterlagen bezüglich des Finanzstrafverfahrens trotz der entsprechenden Zusagen im Rahmen des Erörterungstermins am 27. November 2024 und in den weiteren Schriftsätzen keine weiteren Beweise oder Ausführungen zur Aufklärung des Sachverhaltes beisteuerte.

Zudem entspricht es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, dass die amtswegige Ermittlungspflicht dort ihre Grenzen findet, wo der Abgabenbehörde weitere Nachforschungen nicht mehr zugemutet werden können, wie dies insbesondere dann der Fall ist, wenn ein Sachverhalt nur im Zusammenwirken mit der Partei geklärt werden kann, die Partei aber zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung nicht bereit ist oder eine solche unterlässt (VwGH vom 23.02.2010, 2007/15/0292; 24.06.2021, Ra 2021/16/0014). In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist, oder eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH vom 24.06.2021, Ra 2021/16/0014).

Vor dem Hintergrund der bisherigen Ausführungen kam das erkennende Gericht zur Überzeugung, dass die Nichterbringung der in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen durch die Rechnungsaussteller als wahrscheinlicher anzusehen war, als die von der beschwerdeführende Partei in ihrer Beschwerde pauschal vorgebrachte Behauptung, die auf den Eingangsrechnungen als Rechnungsaussteller ausgewiesenen Unternehmen hätten auch tatsächlich die in den Rechnungen angeführten Leistungen erbracht, und erwiesen sich die streitgegenständlichen Eingangsrechnungen demnach als sogenannte „Schein- bzw. „Deckungsrechnungen“ zur Verdeckung der Aufwendungen der beschwerdeführenden Partei in Bezug auf die eigenen Arbeiter, die die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen erbrachten.

Zur Feststellung, dass es zu einem Rückfluss der in den Rechnungen ausgewiesenen und von der beschwerdeführenden Partei an die Unternehmen, die für die beschwerdeführende Partei als Subunternehmer tätig gewesen sein sollten, ausbezahlten Bruttobeträge an die beschwerdeführende Partei kam, ist auszuführen, dass der Verwaltungsgerichtshof bereits festgehalten hat, dass Rechnungen mit einem Vermerk „Betrag dankend erhalten“ nicht als Beweis für das tatsächliche Verlassen der ausgewiesenen Rechnungsbeträge aus der Sphäre des Zahlenden dienen, wenn von Rechnungslegungen über tatsächlich nicht erbrachte Leistungen auszugehen ist (VwGH vom 19.09.2007, 2003/13/0115). Ähnliches muss auch für überwiesene Beträge gelten, wenn den ausgestellten Rechnungen keine tatsächlich erbrachten Leistungen durch die Rechnungsaussteller zu Grunde liegen, ist es doch als im Wirtschaftsleben

lebensfremd anzusehen, dass Rechnungen bezahlt werden, ohne die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen auch tatsächlich erhalten zu haben oder zukünftig zu erhalten.

Für einen Rückfluss sprach ebenso der Umstand, dass, wenn auch nur in Bezug auf die ***GmbH3***, die ***GmbH2*** sowie die ***GmbH5*** vorliegend, sämtliche auf dem Konto dieser Gesellschaften eingegangenen Beträge entweder umgehend bar behoben wurden oder an andere Gesellschaften weitergeleitet wurden, die wiederum die Beträge zeitnah bar behoben.

Insbesondere dieser Umstand, dass die Beträge zeitnah bar behoben wurden, sprach sodann auch gegen das Vorbringen der beschwerdeführenden Partei, wonach eine Auswertung der Bankkonten einen fehlenden Rückfluss aufgezeigt hätte, ist es doch nicht denkunmöglich, dass die bar behobenen Beträge in einem ersten Schritt wieder an die ***GmbH*** zurückflossen, und ist an dieser Stelle auf die obig zitierte Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs verweisen.

Ferner kam es in Bezug auf die ***doo*** zu keinem Eingang der Zahlungen auf dem Geschäftskonto der Gesellschaft und sprach dies dafür, dass die in den Rechnungen ausgewiesenen Beträge in einem ersten Schritt nicht den Einflussbereich der ***GmbH*** verließen.

Insoweit die beschwerdeführende Partei in Bezug auf den Rückfluss der an die rechnungsausstellenden Unternehmen bezahlten oder überwiesenen Beträge vorbringt, dass es wirtschaftlich sinnlos sei, dass die ***GmbH*** Zahlungen für tatsächlich nicht erbrachte Leistungen tätige, nur um diese Leistungen bei fremden Dritten ein weiteres Mal in Auftrag zu geben sowie bezahlen zu müssen, zeigt sie mit diesem Vorbringen vielmehr auf, dass angesichts dieser wirtschaftlichen Sinnlosigkeit begründete Zweifel an einem tatsächlichen Verlassen der von der ***GmbH*** bar bezahlten oder überwiesenen Beträge aus der Sphäre der ***GmbH*** bestehen.

Angesichts der obigen Ausführungen erscheint es dem erkennenden Gericht sodann naheliegender, dass die von der beschwerdeführenden Partei an die Rechnungsaussteller laut streitgegenständlichen Rechnungen bar bezahlten oder teilweise per Banküberweisung überwiesenen Beträge nicht tatsächlich die Sphäre der beschwerdeführenden Partei verließen, sondern von der beschwerdeführenden Partei (teilweise) zur Bezahlung eigener Arbeiter verwendet wurden.

Die Feststellung, dass die ***GmbH*** zur Erbringung der in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen eigenes Personal einsetzte, ergab sich daraus, dass weder die beschwerdeführende Partei noch die ***GmbH*** eine tatsächliche Leistungserbringung durch die ***GmbH*** in Abrede stellten. Wenn aber nach den Sachverhaltsfeststellungen die in den von der ***GmbH*** als Fremdleistungsaufwand verbuchten Eingangsrechnungen aufscheinenden

Rechnungsaussteller die in den verbuchten Rechnungen ausgewiesenen Leistungen tatsächlich nicht erbrachten, bedingte dies logischerweise, dass die ***GmbH*** eigenes Personal einsetzte, um die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen zu erbringen, andernfalls niemand die Leistung erbracht hätte, was aber von der beschwerdeführenden Partei nicht vorgebracht wurde.

In Ermangelung von Aufzeichnungen hinsichtlich der Entlohnung der eigenen Arbeiter betreffend die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen war der Aufwand der beschwerdeführenden Partei gem. § 184 BAO im Schätzungswege zu ermitteln und entspricht dies der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, wonach im Falle von „Deckungsrechnungen“ eine Schätzung der Betriebsausgaben („Schwarzlöhne“) vorgenommen werden kann (VwGH 23.08.2022, Ra 2022/13/0072). Zur Schätzung ist anzumerken, dass es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zwar Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen, allerdings eine jede Schätzung mit einer gewissen Ungenauigkeit behaftet bleibt. Diese mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hat jeder hinzunehmen, wer Anlass zur Schätzung gibt (VwGH vom 02.10.2014, 2012/15/0123).

Insoweit das Finanzamt bei der Schätzung im Rahmen der Außenprüfung den Aufwand der beschwerdeführenden Partei hinsichtlich der eigenen Arbeiter dergestalt ermittelte, dass der Personalaufwand mit 50 % der Nettorechnungsbeträge der nicht anerkannten Fremdleistungen geschätzt wurde, ist dem Finanzamt vor dem Hintergrund der diesbezüglichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, die eine solche Art und Weise der Schätzung im Fällen von „Schreinrechnungen“ zur Geltendmachung überhöhter Betriebsausgaben nicht beanstandete, nicht entgegenzutreten (VwGH vom 31.05.2017, Ro 2014/13/0025; 10.05.2022, Ra 2022/15/0020). Diese Art und Weise der Schätzung wurde auch im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 08. Februar 2021 mehrfach ausgeführt.

Dem in diesem Zusammenhang vorgetragenen Einwand der beschwerdeführenden Partei, wonach der Personalaufwand mit 70 % des Rechnungsbetrages zu schätzen sei, da die Lohn- und Sozialversicherungsabgaben berücksichtigt werden müssten, konnte hingegen nicht Rechnung getragen, ist es doch der sich aus der Natur von „Schein- bzw. Deckungsrechnungen“ ergebende Sinn ebensolcher Rechnungen, dass gerade nicht ordnungsgemäß Lohn- und Sozialversicherungsabgaben gemeldet sowie abgeführt werden. Dementsprechend sah sich das Bundesfinanzgericht nicht veranlasst, die vom Finanzamt vorgenommene Schätzung im Sinne des Beschwerdevorbringens abzuändern und war die Art und Weise der Schätzung des Finanzamts angesichts der obig zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs vom Bundesfinanzgericht zu übernehmen.

Die Feststellung in Bezug auf die Mangelhaftigkeit der Buchführung der ***GmbH*** basiert auf den diesbezüglichen Ausführungen in den Anhängen zu Tz. 1 und Tz. 5 des Berichts über

das Ergebnis der Außenprüfung vom 08. Februar 2021 und stellte die beschwerdeführende Partei die vom Finanzamt aufgezeigten Mängel der Buchführung der ***GmbH*** im Verfahren nicht in Abrede.

Die festgestellten Mängel, wie insbesondere die mangelhaften oder fehlenden Kassabücher, die fehlenden oder nicht verbuchten Ausgangsrechnungen, die fehlenden Grundaufzeichnungen zu den als Fremdleistungsaufwand verbuchten Eingangsrechnungen und das nicht offengelegte und nicht in der Buchhaltung enthaltene Bankkonto, hatten in Zusammenwirken mit der obig dargestellten Weigerung der Gesellschaft sowie der beschwerdeführenden Partei, an der Aufklärung des Sachverhaltes mitzuwirken, sodann zur Auswirkung, dass die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung der ***GmbH*** nicht mehr weiter gegeben war und die tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen nicht ermittelt oder berechnen werden konnten.

In Bezug auf die ungeklärten Bareinlagen ist auszuführen, dass dem Finanzamt im Rahmen der Außenprüfung Darlehensverträge vorgelegt wurden, die nach dem Vorbringen der beschwerdeführenden Partei die Grundlage für diese Bareinlagen darstellen sollten. Wie den Anhängen zu Tz. 1 und Tz. 5 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 08. Februar 2021 entnommen werden konnte, wurden für das Jahr 2018 zwischen der ***GmbH*** und der beschwerdeführenden Partei abgeschlossene Darlehensverträge über ein Darlehensvolumen in Höhe von insgesamt EUR 77.800,00 sowie zwischen der ***GmbH*** und einem „***DG1***“ abgeschlossene Darlehensverträge über ein Darlehensvolumen in Höhe von insgesamt EUR 59.000,00 vorgelegt.

In Bezug auf das Jahr 2019 wurden zwischen der ***GmbH*** und einem „***DG2***“ abgeschlossene Darlehensverträge über ein Darlehensvolumen in Höhe von insgesamt EUR 40.000,00 vorgelegt. Hinsichtlich der Bareinlagen der beschwerdeführenden Partei im Jahr 2019 in Höhe von EUR 81.700,00 wurden keine Unterlagen vorgelegt und verweigerte die beschwerdeführende Partei diesbezüglich die Mitwirkung.

Zu den vorgelegten Darlehensvereinbarungen ist auszuführen, dass sämtliche vorgelegten Darlehensvereinbarungen wie folgt aufgebaut sind.

[...]

Zu den vorgelegten Darlehensvereinbarungen betreffend „***DG1***“) und „***DG2***“) ist auszuführen, dass, wie der Abbildung zu entnehmen ist, weder eine Anschrift noch ein Geburtsdatum noch sonst ein Identifikationsmerkmal angeführt wurde und dementsprechend in Zusammenwirken mit der Weigerung der beschwerdeführenden Partei, an einer Aufklärung des Sachverhalts mitzuwirken, eine Identifikation der in diesen vorgelegten Vereinbarungen als Darlehensgeber ausgewiesenen Personen nicht möglich war.

Darüber hinaus konnte den Ausführungen in den Anhängen zu Tz. 1 und Tz. 5 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 08. Februar 2021 entnommen werden, dass die vorgelegten Darlehensvereinbarungen betreffend „***DG1***)“ und „***DG2***“ ursprünglich die beschwerdeführende Partei als Darlehensgeber auswiesen, der Name der beschwerdeführenden Partei mit Lack überdeckt wurde und die Namen „***DG1***)“ und „***DG2***“ eingesetzt wurden.

Angesichts der fehlenden Möglichkeit die in den vorgelegten Vereinbarungen mit „***DG1***)“ und „***DG2***“ genannten Darlehensgeber zu identifizieren, des Umstandes, dass die Vereinbarungen betreffend „***DG1***)“ und „***DG2***“ ursprünglich die beschwerdeführende Partei als Darlehensgeber auswiesen, der Name der beschwerdeführenden Partei mit Lack überdeckt wurde und die Namen „***DG1***)“ und „***DG2***“ eingesetzt wurden, der fehlenden Ratenhöhe sowie der Weigerung der beschwerdeführenden Partei, an einer Aufklärung des Sachverhalts mitzuwirken, kam das erkennende Gericht zu der Überzeugung, dass es sich bei den vorgelegten Darlehensvereinbarungen um Scheinverträge handelt. Die Herkunft der Bareinlagen blieb somit ungeklärt und ist dieser Umstand als weiterer Grund für die Vornahme einer Schätzung gem. § 184 BAO anzuführen.

Insoweit das Finanzamt aufgrund der mangelhaften Buchführung eine griffweise Schätzung dergestalt vornahm, als es in Bezug auf die Jahre 2016 bis 2018 anhand der nicht verbuchten Rechnungen und der nicht aufgeklärten Bareinlagen für die Jahre 2016 und 2017 jeweils einen Betrag in Höhe von netto EUR 30.000,00 zzgl. 6.000,00 USt sowie für das Jahr 2018 netto EUR 100.000,00 zzgl. 20.000,00 USt hinzuschätzte, erkennt das Bundesfinanzgericht keinen Grund, um von dieser Art und Weise der Schätzung abzugehen. Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, dass in Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, eine griffweise Schätzung in Betracht kommt (VwGH vom 20.10.2021, Ra 2020/15/0048). Im vorliegenden Fall war aufgrund der festgestellten Mängel sowie der Weigerung der beschwerdeführenden Partei, an einer Aufklärung des Sachverhalts mitzuwirken, keine näheren Anhaltspunkte für eine Schätzung zu gewinnen und war daher eine griffweise Schätzung vorzunehmen, die sich an der Höhe der nicht verbuchten Ausgangsrechnungen sowie der nicht aufgeklärten Bareinlagen orientierte. Damit erweist sich die Schätzung entgegen dem Beschwerdevorbringen weder als ungeeignet noch als Strafbesteuerung.

Gleich verhält es sich mit der griffweisen Hinzuschätzung des Finanzamtes betreffend das Jahr 2019 in Höhe von netto EUR 250.000,00 zzgl. 50.000,00 USt. Diese Hinzuschätzung orientiert sich zusätzlich zu den nichtgeklärten Bareinlagen und nicht erfassten Ausgangsrechnungen an den vom Masseverwalter der ***GmbH*** offengelegten Erlösen des Jahres 2020, die auf dem seit Juni 2019 bestandenen, von der beschwerdeführenden Partei und der ***GmbH*** nicht offengelegten sowie im Rahmen der Buchführung nicht berücksichtigten betrieblichen

Bankkonto mit der IBAN ***IBAN*** eingingen. Vor diesem Hintergrund kann dem Finanzamt nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn es mangels Offenlegung der Eingänge auf diesem Konto im Jahr 2019 durch die beschwerdeführende Partei oder die ***GmbH*** sowie in Ermangelung einer Mitwirkung ebenjener an der Aufklärung des Sachverhalts angesichts der vom Masseverwalter der ***GmbH*** offengelegten Eingänge im Jahres 2020 in Höhe von brutto EUR 555.996,57 sowie unter Berücksichtigung der nicht geklärten Bareinlagen und der nicht erfassten Ausgangsrechnungen die Erlöse für das Jahr 2019 griffweise mit netto EUR 250.000,00 zzgl. 50.000,00 USt schätzte.

In Anbetracht der obigen Ausführungen ergab sich, dass die beschwerdeführende Partei mit ihrem Vorbringen keine Unrichtigkeit der Art und Weise der Schätzung des Finanzamts aufzuzeigen vermochte, diese Art und Weise der Schätzung durch das Finanzamt vom Bundesfinanzgericht nicht zu beanstanden war sowie vom Bundesfinanzgericht zu übernehmen war.

Die Feststellung in Bezug auf das Vorliegen sowie die Höhe von Mehrgewinnen der ***GmbH***, die keinen Niederschlag im Betriebsvermögen der Gesellschaft fanden, ergab sich aufgrund der Feststellungen betreffend das Vorliegen von „Schein- bzw. Deckungsrechnungen“, der Schätzungen hinsichtlich des Personalaufwandes sowie der Schätzung aufgrund der Mangelhaftigkeit der Buchführung. Die Berechnung gestaltet sich sodann wie folgt.

	2016	2017	2018	2019
Zuschätzung netto	30.000,00	30.000,00	100.000,00	250.000,00
„Schein- bzw. Deckungsrechnungen“	65.000,00	213.074,00	391.405,00	105.683,50
Geschätzter Personalaufwand	-32.500,00	-106.537,00	-195.702,50	-52.841,75
Mehrgewinn	62.500,00	136.537,00	295.702,50	302.841,75

Die Feststellung, dass diese nicht im Betriebsvermögen der ***GmbH*** ihren Niederschlag gefundenen Mehrgewinne der beschwerdeführenden Partei als Alleingesellschafter der Gesellschaft zufließen, hat ihre Grundlage in der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, wonach im Rahmen der Gewinnermittlung einer Kapitalgesellschaft zugerechnete Mehrgewinne in der Regel als den Gesellschaftern zugeflossen zu werten sind (siehe insbesondere zu „Schein- und Deckungsrechnungen“ bei Bauunternehmen die Erkenntnisse des VwGH vom 19.09.2007 zu 2003/13/0115 und vom 19.07.2000 zu 97/13/0241). Dass diese nicht im Betriebsvermögen ihren Niederschlag gefundenen Mehrgewinne entgegen dieser ständigen Rechtsprechung nicht der beschwerdeführenden Partei zugeflossen wären, hätte nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs die beschwerdeführende Partei beweisen müssen (VwGH vom 10.12.1985, 85/14/0080;

25.03.1999, 97/15/0059). Einen solchen Beweis trat die beschwerdeführende Partei angesichts ihrer Weigerung bzw. Unterlassung, an der Aufklärung des Sachverhaltes mitzuwirken, hingegen nicht an und waren daher die Mehrgewinne, die keinen Niederschlag im Betriebsvermögen der ***GmbH*** fanden, der beschwerdeführenden Partei aufgrund ihrer Stellung als Alleingesellschafter der ***GmbH*** als ihr zugeflossen anzusehen.

Die Feststellung, dass die ***GmbH*** in Bezug auf den Zufluss der obig dargestellten Beträge an die beschwerdeführende Partei aufgrund einer Willensentscheidung, ebenjener einen Vorteil zu gewähren, handelte, ergab sich ebenso aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, der zufolge aufgrund einer mangelhaften Buchführung, die eine Schätzung zur Auswirkung hat, zumindest die Möglichkeit der Bereicherung des Gesellschafters in Höhe des zugeschätzten Mehrgewinnes besteht und bereits dadurch, dass die Gesellschaft diese Möglichkeit unwidersprochen in Kauf nimmt, ein Einverständnis der Gesellschaft hinsichtlich einer Bereicherung des Gesellschafters in Höhe der Zuschätzung zu unterstellen ist (VwGH vom 10.12.1985, 85/14/0080). Angesichts dessen war der ***GmbH*** eine Vorteilsgewährungsabsicht gegenüber der beschwerdeführenden Partei in Bezug auf die Mehrgewinne, die keinen Niederschlag im Betriebsvermögen der Gesellschaft fanden und als der beschwerdeführenden Partei infolge ihrer Stellung als Alleingesellschafter der Gesellschaft zugeflossen anzusehen waren, zu unterstellen, kam es doch aufgrund einer mangelhaften Buchführung zu ebendieser Zuflüsse und nahm die ***GmbH*** diese Zuflüsse sowie bereits die Möglichkeit einer Bereicherung der beschwerdeführenden Partei infolge der Mangelhaftigkeit der Buchführung unwidersprochen in Kauf.

Darüber hinaus hat der Verwaltungsgerichtshof der Argumentation, dass ein „Bereichernwollen“ aus dem Sachverhalt erschließbar sein müsse, wenn Mehrgewinne aufgrund einer Schätzung als verdeckte Ausschüttungen an die Gesellschaftern einer Gesellschaft qualifiziert werden sollen, seine ständige Rechtsprechung, wonach Mehrgewinne einer Kapitalgesellschaft, die keinen Niederschlag im Betriebsvermögen gefunden haben, als den Gesellschaftern verdeckt zugeflossene Ausschüttungen anzusehen sind, entgegengehalten (VwGH vom 11.06.2021, Ro 2020/13/0008).

Die Feststellung, dass der beschwerdeführenden Partei die in den „Schein- bzw. Deckungsrechnungen“ der obigen Gesellschaften ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge sowie die in Zusammenhang mit den geschätzten Erlösen vereinnahmten Umsatzsteuerbeträge zufließen und die ***GmbH*** hierbei ebenso aufgrund einer Willensentscheidung handelte, der beschwerdeführenden Partei einen Vorteil zu gewähren, basiert ebenso auf der obig zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zu Mehrgewinnen, die keinen Niederschlag im Betriebsvermögen der Gesellschaft gefunden haben und dementsprechend als den Gesellschaftern zugeflossen anzusehen sind. Diese Rechtsprechung ist nach Ansicht des erkennenden Gerichts auch auf die Umsatzsteuerbeträge anzuwenden, die sich aufgrund der Erlözsuschätzung wegen der mangelhaften Buchführung der ***GmbH*** ergaben, da die

Gesellschaft diese Umsatzsteuerbeträge vereinnahmte, diese Beträge allerdings keinen Niederschlag im Betriebsvermögen fanden und folglich ohne gegenteiligen Beweis als der beschwerdeführenden Partei zugeflossen anzusehen waren.

Ähnlich verhält es sich mit den Umsatzsteuerbeträgen, die in den „Schein- bzw. Deckungsrechnungen“ ausgewiesen wurden. Angesichts der Feststellung, dass es zu einem Rückfluss der Bruttobeträge laut den „Schein- bzw. Deckungsrechnungen“ kam, flossen auch die in diesen Rechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge zurück. Diese zurückgeflossenen Umsatzsteuerbeträge fanden ebenso keinen Niederschlag im Betriebsvermögen der ***GmbH*** und waren diese daher ohne gegenteiligen Beweis als der beschwerdeführenden Partei zugeflossen anzusehen.

Die Tabelle mit den Umsatzsteuerbeträgen ergab sich zum einen unmittelbar aus den im Rahmen der Erlöshinzuschätzung aufgrund der Mangelhaftigkeit der Buchführung geschätzten Nettobeträgen sowie zum anderen aus der Darstellung auf der Seite 1 des Anhangs zu Tz. 2 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 08. Februar 2021, der die in den „Schein- bzw. Deckungsrechnungen“ ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge entnommen werden konnten, und steht diese Darstellung in Einklang mit den vorgelegten Eingangsrechnungen.

Die Feststellung, dass die ***GmbH*** im Jahr 2017 Bewirtungskosten in Zusammenhang mit dem Geburtstag der beschwerdeführenden Partei in Höhe von EUR 757,10 beglich und der beschwerdeführenden Partei im Jahr 2018 EUR 2.000,00 zufließen, die von der ***GmbH*** ohne betriebliche Veranlassung als Werbeaufwand verbucht wurden, hat ihre Grundlage in den Ausführungen auf der Seite 1 des Anhangs zu Tz. 4 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 08. Februar 2021, denen die beschwerdeführende Partei nicht entgegentrat.

Die Feststellung, dass die ***GmbH*** hierbei aufgrund einer Willensentscheidung, der beschwerdeführenden Partei hierdurch einen Vorteil zu gewähren, handelte, ergab sich aufgrund des Umstandes, dass nur eine solche Willensentscheidung Grundlage für die Übernahme von Bewirtungskosten betreffend den Geburtstag der beschwerdeführenden Partei sowie eines Zuflusses eines Betrags in Höhe von EUR 2.000,00 sein kann, waren diese Vorgängen weder betriebliche veranlasst, noch hätte die Gesellschaft einem fremden Dritten gegenüber dessen Bewirtungskosten in Zusammenhang mit dem Geburtstag übernommen, noch hätte die Gesellschaft einem fremden Dritten gegenüber EUR 2.000,00 ohne betriebliche Veranlassung zukommen lassen.

Die Feststellung betreffend die Einstellung des gegen die beschwerdeführende Partei geführten Finanzstrafverfahrens hat seine Grundlage im Erkenntnis des Spruchsenats vom 04. Mai 2023. Insoweit die Vertretung der beschwerdeführenden Partei in den mit Schriftsatz vom 10. Dezember 2024 vorgelegten Dokumenten in Zusammenhang mit dem gegen die beschwerdeführende Partei geführten sowie eingestellten Finanzstrafverfahren einen

negativen Beweis zu Gunsten der beschwerdeführenden Partei zu erkennen vermeint, ist sie auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs aufmerksam zu machen, wonach Einstellungserklärungen einer Staatsanwaltschaft keine im Rahmen der Beweiswürdigung zu berücksichtigende Beweismittel sind (VwGH vom 03.09.2024, Ra 2023/13/0118). Gleiches muss in Ermangelung von sachlichen Gründen für eine differenzierte Behandlung auch für Einstellungen durch den Spruchsenat gelten.

Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Nach § 23 Abs. 1 BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch dein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

Gem. § 27 Abs. 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus der Überlassung von Kapital (Abs. 2), aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen (Abs. 3) und aus Derivaten (Abs. 4), soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 gehören, Einkünfte aus Kapitalvermögen.

Nach Abs. 2 Z 1 lit. a gehören zu den Einkünften aus der Überlassung von Kapital Gewinnanteile (Dividenden) und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung.

Gem. § 95 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 ist dem Empfänger der Kapitalerträge die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise vorzuschreiben, wenn der Abzugsverpflichtete die Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat und die Haftung nach Abs. 1 nicht oder nur erschwert durchsetzbar wäre.

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage ist auf den vorliegend zu beurteilenden Fall das Folgende auszuführen.

Voraussetzungen für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung sind:

1. Zuwendung eines (geldwerten) Vorteils
2. Eigentums- oder Nahebeziehung des Vorteilsempfängers zur Körperschaft
3. Objektives Tatbild, dh. Bereicherung des Empfängers zulasten der Körperschaft
4. Subjektives Tatbild, dh. Auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung

(Raab/Renner in Lachmayer/Strimitzer/Vock (Hrsg), Die Körperschaftsteuer - KStG 1988 (32. Lfg 2019), § 8, 4. Verdeckte Ausschüttungen, Rz. 723)

Diese Voraussetzungen sind im gegenständlichen Fall angesichts der Sachverhaltsfeststellungen erfüllt, erlangte doch die beschwerdeführende Partei durch den Zufluss der im Sachverhalt dargestellten Geldbeträge einen Vorteil in Form einer Bereicherung, ging diese Bereicherung zu Lasten der ***GmbH***, war die ***GmbH*** mit dieser Bereicherung einverstanden und war die beschwerdeführende Partei Alleingesellschafter der ***GmbH***.

Zudem vermochte es die beschwerdeführende Partei mit ihrem Vorbringen nicht, eine Fehlerhaftigkeit der Beurteilung der verbuchten Eingangsrechnungen als „Schein- bzw. Deckungsrechnungen“ aufzuzeigen und entspricht es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass in Fällen von „Deckungsrechnungen“ eine Schätzung der Betriebsausgaben („Schwarzlöhne“) und (dazu komplementären) verdeckten Ausschüttungen vorgenommen werden kann (vgl. z.B. VwGH 15.5.2019, Ra 2018/13/0006; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005; 14.1.2022, Ra 2021/13/0083; 31.1.2022, Ra 2022/13/0001; 10.5.2022, Ra 2022/15/0020).

Insoweit die beschwerdeführende Partei in diesem Zusammenhang auf den Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer verweist und es nach Ansicht der beschwerdeführenden Partei nicht angehe, dass Umsatzsteuer vorgeschrieben werde, wenn dieser kein Vorsteuerabzug gegenüberstehe, weil es an einem konkreten Leistungsaustausch fehle und solcherart die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nicht gegeben seien, und diese Fehlerhaftigkeit auf die KESt ausstrahle, ist dem zu entgegen, dass unbeachtlich der umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung auf der Ebene der ***GmbH*** sämtliche laut festgestellten Sachverhalt der beschwerdeführenden Partei zugeflossenen Vorteile, worunter auch die auf die geschätzten Erlöse entfallende Umsatzsteuer sowie die in den „Schein- bzw. Deckungsrechnungen“ ausgewiesenen und zurückgeflossenen Umsatzsteuerbeträge fallen, auf der Ebene der beschwerdeführenden Partei als verdeckte Ausschüttung anzusehen waren.

Da die beschwerdeführende Partei mit ihrem Vorbringen, das überwiegend die vom Finanzamt vorgenommene Beweiswürdigung zum Inhalt hatte und dementsprechend im Rahmen der Beweiswürdigung auf ebendieses Vorbringen einzugehen war, keine Rechtswidrigkeit der bekämpften Bescheide aufzuzeigen vermochte, war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Abschließend ist zur Direktvorschrift der Kapitalertragsteuer gegenüber der beschwerdeführenden Partei noch anzumerken, dass die ***GmbH*** im Jahr 2022 wegen Vermögenslosigkeit gem. § 40 FBG gelöscht wurde. Angesichts dieser Löschung aufgrund Vermögenslosigkeit ist eine Haftung nach § 95 Abs. 1 EStG 1988 gegenüber der ***GmbH***

nicht durchsetzbar und war dementsprechend der beschwerdeführende Partei als Empfänger der Kapitalerträge die Kapitalertragsteuer direkt vorzuschreiben.

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.

Eine Revision gegen das vorliegende Erkenntnis ist nicht zulässig, da es eine Frage der Beweiswürdigung war, inwieweit die in den streitgegenständlichen Rechnungen ausgewiesenen Leistungen auch tatsächlich von den Rechnungsausstellern laut Rechnung erbracht wurden, und wirft eine im Einzelfall vorgenommene, nicht als grob fehlerhaft erkennbare Beweiswürdigung im Allgemeinen keine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung auf (vgl. VwGH 30.6.2015, Ra 2015/15/0028 mit weiteren Nachweisen).

Im Übrigen ist der - an sich nur zur Rechtskontrolle berufene - Verwaltungsgerichtshof auch nicht berechtigt, eine Beweiswürdigung des Verwaltungsgerichtes auf ihre Richtigkeit hin zu beurteilen, das heißt, sie mit der Begründung zu verwerfen, dass auch ein anderer Ablauf der Ereignisse bzw. ein anderer Sachverhalt schlüssig begründbar wäre (VwGH 06.02.2025, Ra 2023/13/0151).

Zudem wurden alle entscheidungsrelevanten Rechtsfragen bereits durch den Verwaltungsgerichtshof in der zitierten Judikatur beantwortet und wick das Bundesfinanzgericht im vorliegenden Erkenntnis nicht von dieser zitierten Rechtsprechung ab.

Salzburg, am 7. August 2025