

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Schmalzl und Dkfm. Vogler Steuerberatungsgesellschaft mbH, Roseggerstraße 4, 2500 Baden, über die Beschwerde vom 18. Dezember 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 30. November 2018 betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuer 2016, Einkommensteuer 2016 und 2017 und Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2016 und 2017, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuer 2016 und gegen die Festsetzung von Anspruchszinsen 2016 und 2017 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die Einkommensteuerbescheide 2016 und 2017 werden gemäß § 279 BAO abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern 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

1. Beim Beschwerdeführer (in der Folge: Bf.) wurde eine **Außenprüfung** durchgeführt, die unter anderem zu folgenden Feststellungen geführt hat:

*„Tz. 2: In den Jahren 2016 und 2017 sind Zahlungen an die Firma ***X-GmbH*** als Betriebsausgaben verbucht. 2016 wurden trotz Barzahlungsverbot € 243.600,00 als Akontozahlungen bar geleistet. Der Kontakt zur Firma ***X-GmbH*** kam auf einer Baustelle*

zustande. Als Kontaktperson wird Herr ***AA*** genannt. Die von Herrn ***AA*** an Herrn ***Bf*** vorgelegten Anmeldungen der Dienstnehmer wurden von Herrn ***Bf*** nicht überprüft. Laut finanzbehördlichen Überprüfungen und diversen Einvernahmen verfügte die Fa ***X-GmbH*** im fraglichen Zeitraum nicht über die personellen Ressourcen um die beauftragten Arbeiten durchführen zu können. Das Unternehmen ***X-GmbH*** ist laut finanzbehördlichen Prüfungen ein Scheinunternehmen. Die Zahlungen in den Jahren 2016 und 2017 werden von der Betriebsprüfung nicht als Betriebsausgabe anerkannt, da nicht zweifelsfrei nachgewiesen werden kann, wer die Arbeiten geleistet hat und wer die Bezahlung dafür erhalten hat.

Steuerliche Auswirkungen Einkommensteuer (Kürzung Kz 9110 (Fremd)Personal in E1a)
2016: € -269.735,60 und 2017: € -123.737,50.

Tz. 3: Gewinnanteil stiller Gesellschafter: Laut Vertrag vom 02.01.2015 über die Errichtung einer stillen Gesellschaft mit Herrn ***SK***, geb. ***1***, leistet dieser am Tag der Vertragserrichtung eine Bareinlage in Höhe von € 40.000 an die Firma ***Bf1***. Deren Eingang ist in den Aufzeichnungen der Fa ***Bf*** nicht erfasst. Der stille Gesellschafter ist laut Vertrag am gesamten Gewinn mit 85% und am Verlust in Höhe seiner Einlage der Fa ***Bf*** beteiligt. Der Gewinnanteil für 2016 in Höhe von € 469.922,00 wurde am 01.01.2017 bar ausbezahlt, der Gewinnanteil für 2017 in Höhe von € 921.180,00 wurde am 31.12.2017 bar ausbezahlt. Der Verlustanteil 2015 wurde von Herrn ***SK*** nicht anerkannt und blieb bei der Gewinnermittlung unberücksichtigt. Als Berechnungsgrundlage des jeweiligen Gewinnanteiles 2016 und 2017 wurde von Herrn ***Bf*** eine Aufstellung vorgelegt, aus der hervorgeht, dass der 85% Gewinnanteil um getätigte Warenverkäufe an Herrn ***SK*** im Jahr 2016 in Höhe von € 17.196,03 vermindert bzw um erhaltene Warenlieferungen und Maschinentransporte von Herrn ***SK*** im Jahre 2017 in Höhe von € 96.054,77 erhöht wurde. Belege zu diesen Zahlen konnten nicht vorgelegt werden. Es findet sich auch keine entsprechende Verbuchung im Rechenwerk. Die angeblich erhaltenen Warenlieferungen 2017 (€ 58.858,74) sind weit höher als die gesamten verbuchten Wareneinkäufe des Jahres 2017 (€ 39.433,40). Im Jahr 2017 sind auch keine entsprechenden Buchungen am Verrechnungskonto des stillen Gesellschafters erfolgt. Herr ***SK*** verfügt über keinen aufrechten Wohnsitz in Österreich. Die Kontaktaufnahme erfolgte über eine Handynummer. Der Empfang der Barzahlung wurde auf einem, von Herrn ***Bf*** ausgestellten Kassabeleg, bestätigt, wobei die Unterschrift des Herrn ***SK*** Abweichungen zur Unterschrift auf dem Vertrag und seinem Personalausweis aufweist.

Die Gewinnermittlung 2015 und 2016 erfolgte gem. § 4(3) EStG als Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, 2017 gem. § 4 (1) EStG als Betriebsvermögensvergleich. Im Zeitpunkt der Barzahlungen an den stillen Gesellschafter gab es keine entsprechenden Abhebungen am Bankkonto. Der Kassastand per 1.1.2017 laut Buchhaltung war € 0,00. Zur Überprüfung der

erforderlichen Barbestände wurden durch die Betriebsprüfung (mangels Kassabuch oder ähnlicher Aufzeichnungen) die Barabhebungen 2016 vom Bankkonto herangezogen, wobei nicht beurteilt werden konnte, ob es sich dabei um Privatentnahmen oder "Kassaeingänge" handelte, da es keine entsprechenden Belege dazu gibt. Die Summe der vom Bankkonto entnommenen Barbeträge (ca € 300.000) war nicht ausreichend um die Barauszahlungen an ***SK*** (€ 469.922) und die lt Tz 2 getätigten Akontozahlungen an Fa ***X-GmbH*** in Höhe von € 243.000 zu tätigen. Dieser Sachverhalt wurde Herrn ***Bf*** vorgehalten und um Aufklärung ersucht. Im Zuge der Einvernahme am 29.10.2018 legte Herr ***Bf*** eine Aufstellung über erhaltene Privatdarlehen von Verwandten über € 476.000,00 vor. Alle diese Darlehen wurden bar übergeben. Es gibt keinen Nachweis in der Buchhaltung 2016 über die erhaltenen Beträge. In der Buchhaltung 2017 gibt es keine Verbindlichkeitskonten, die diese aushaftenden Darlehen ausweisen. Es konnten auch keine Kreditvereinbarungen vorgelegt werden, die über die Kreditdauer, Verzinsung o.ä. Auskunft geben, wie es im Fremdvergleich üblich ist. Nach hieramtlichen Überprüfungen sind die Darlehensgeber Großteiles Bezieher kleiner Einkommen, Alleinverdiener, Arbeitslosengeldempfänger oder Notstandshilfeempfänger. Von den erhaltenen Darlehen sind angeblich bis dato noch € 215.000 offen. Die Betriebsprüfung sieht die Mittelherkunft durch bar empfangene Privatdarlehen ohne buchmäßigen Nachweis nicht als glaubwürdig an. Es erscheint auch nicht nachvollziehbar, warum bereits im Juni 2016 Darlehen aufgenommen werden für eine der Höhe nach noch nicht feststehender Gewinnbeteiligung, die am 01.01.2017 ausbezahlt wird. Es erscheint auch der Termin der Auszahlung am 1.1.2017 unüblich, da per 31.12.2016 noch zahlreiche Um- und Abschlussbuchungen erforderlich sind, um den Gewinn per 31.12.2016 zu ermitteln. Selbst unter Berücksichtigung der behaupteten Darlehen ergäbe sich bereits im Jänner 2017 ein Kassafehlbetrag. Aufgrund der vorliegenden Buchhaltungsmängel können die ausbezahlten Gewinnanteile an ***SK*** nicht zweifelsfrei nachgewiesen werden, und von der Betriebsprüfung nicht als Betriebsausgabe anerkannt werden. Der Gewinn der Jahre 2016 und 2017 wird von der Betriebsprüfung, um die nicht anerkannten Betriebsausgaben erhöht.

Steuerliche Auswirkung Einkommensteuer (Kürzung Gewinnanteile stiller Gesellschafter)
2016: € -469.922 und 2017: € -921.180.“

2. Beschwerde vom 18.12.2018 gegen die Einkommensteuerbescheide und 2016 und 2017

„[...] Die Begründung sämtlicher Bescheide verweist auf den Bericht vom 01.12.2018 über das Ergebnis der Außenprüfung. Die Richtigkeit der darin unter Tz.2 und 3 angeführten Erwägungen wird bestritten.

Zur Tz. 2: ***X-GmbH*** Handels GmbH: Richtig ist, daß der Beschwerdeführer im Ausmaß von € 243.600 gegen das im Jahr 2016 bereits geltende Barzahlungsverbot verstoßen hat. Die Beträge von € 26.135,60 für 2016 sowie € 123.737,50 für 2017 wurden jedoch nicht in bar an den Subunternehmer ausbezahlt, sondern auf dessen Konto überwiesen (siehe Niederschrift

vom 26.11.2018). Die Firma ***X-GmbH*** scheint übrigens NICHT in der Liste der Scheinunternehmen auf, soweit dies aus der homepage des BMF zu entnehmen ist. Die belangte Behörde hätte somit in überprüfbarer Weise darlegen müssen, warum es sich bei diesem Subunternehmer um ein Scheinunternehmen handeln soll. Der Verweis auf nicht näher genannte „finanzbehördliche Prüfungen“ genügt nicht, weil eine solche Behauptung für die Partei nicht nachprüfbar ist und sich der Verifizierung verweigert. Dasselbe gilt für die Behauptung im Prüfungsbericht, die Firma ***X-GmbH*** hätte damals nicht über die erforderlichen personellen Ressourcen zur Durchführung der behaupteten Arbeiten verfügt: Auch hier wird lediglich auf „diverse Einvernahmen“ und „finanzbehördliche Überprüfungen“ verwiesen: Solche kryptischen Formulierungen müssen als Scheinbegründung angesehen werden, die dem Bescheidadressaten die eigentliche Begründung nicht darlegen, sondern ganz im Gegenteil verheimlichen wollen. Jedenfalls ist eine solche Behauptung nicht objektivierbar. Insgesamt vermag die belangte Behörde somit keine konkrete und nachprüfbare Begründung für das Vorliegen von Scheinrechnungen und Scheinzahlungen zu liefern.

Zur Tz.3: Gewinnanteil des Stillen Gesellschafters: Die Auszahlung des Gewinnanteiles von € 469.922 für das Jahr 2016 sowie € 921.180 für das Jahr 2017 an den Stillen Gesellschafter wurde zu Unrecht nicht anerkannt: ***SK***s Unterschrift auf der Bestätigung vom 09.07.2018 ist notariell beglaubigt und muß daher echt sein. Mit dieser Unterschrift bestätigt ***SK*** jedoch auch seine Stellung als Stiller Gesellschafter ab 02.01.2015 und damit auch die Echtheit seiner Unterschrift vom 02.01.2015 unter den Vertrag zur Errichtung einer Stillen Gesellschaft. Es ist auch plausibel, daß der Beschwerdeführer zu Beginn seiner selbständigen Tätigkeit noch einer derartigen Fremdfinanzierung bedurfte: Seine Freunde und Bekannten waren damals noch skeptisch und mißtrauten dem erfolgreichen Betrieb des Unternehmens, weshalb sie damals noch nicht bereit waren, so großzügig Darlehen zu gewähren wie es dann später erfolgt ist, als der Beschwerdeführer erst einen Grundstückskauf tätigte und den Gewinnanteil des Stillen Gesellschafters auszubezahlen hatte.

Die Mittelherkunft für die Auszahlung des Gewinnanteiles des Stillen Gesellschafters konnte sehr wohl nachgewiesen werden: Der Beschwerdeführer hat der belangten Behörde sämtliche Namen der Darlehensgeber mit vollständigen Namen und Anschriften bekanntgegeben. Im Sinne eines den Sachverhalt hinreichend aufklärenden Ermittlungsverfahrens hätte die belangte Behörde diese Zeugen laden und einvernehmen müssen anstatt lediglich Mutmaßungen über deren Finanzkraft und Einkommen anzustellen, deren Ergebnisse übrigens dem Beschwerdeführer nicht mitgeteilt wurden. Der Beschwerdeführer konnte die großteils bereits erfolgte Rückzahlung dieser Darlehen mittels vorhergehender Behebungen von seinem Konto nachweisen. Denn im Zuge der Betriebsstillegung hat der Beschwerdeführer noch viele ausständige Zahlungen aus Aufträgen sowie Eingänge aus dem Anlagenverkauf erhalten, sodaß die letztliche Finanzierung der Gewinnanteile des Stillen Gesellschafters mittels Rückzahlung der Darlehen kein Problem war. Lediglich die von Familienangehörigen gewährten Darlehen sind noch offen.

Der Beschwerdeführer beantragt daher nunmehr ausdrücklich die Einvernahme folgender Darlehensgeber als Zeugen zum Beweis der Mittelherkunft für die Auszahlung der Gewinnanteile an den Stillen Gesellschafter:

- > ***Zeuge 1*** (auch bei Zahlungen an ***SK*** dabei!)
- > ***Zeuge 2***
- > ***Zeuge 3***
- > ***Zeuge 4***
- > ***Zeuge 5***
- > ***Zeuge 6***
- > ***Zeuge 7***
- > ***Zeuge 8***
- > ***2Zeuge 9**
- > ***Zeuge 10***
- > ***Zeuge 11***
- > ***Zeuge 12***
- > ***Zeuge 13***
- > ***Zeuge 14***
- > ***Zeuge 15***

*Ebenfalls ausdrücklich beantragt wird die zeugenschaftliche Einvernahme des Stillen Gesellschafters ***SK*** [...]“*

3a. Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 21. August 2019** wurden die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2016 und 2017 als unbegründet abgewiesen. Begründet hat die belangte Behörde die Abweisungen wie folgt:

*„[...] Für die Jahre 2016 und 2017 wurden Betriebsausgaben (Zahlungen) an die Fa. ***X-GmbH*** nicht anerkannt, wobei als Begründung angeführt wurde, dass der Kontakt zur Firma ***X-GmbH*** auf einer Baustelle zustande kam, als Kontaktperson Herr ***AA*** genannt wird und die von Herrn ***AA*** an Herrn ***Bf*** vorgelegten Anmeldungen der Dienstnehmer von Herrn ***Bf*** nicht überprüft wurden. Weiters dass laut finanzbehördlichen Überprüfungen und diversen Einvernahmen die Fa. ***X-GmbH*** im fraglichen Zeitraum nicht über die personellen Ressourcen verfügte, um die beauftragten Arbeiten durchführen zu können.*

*Das Unternehmen ***X-GmbH*** sei laut finanzbehördlichen Prüfungen ein Scheinunternehmen. Die Zahlungen in den Jahren 2016 und 2017 wurden von der Betriebsprüfung nicht als Betriebsausgabe anerkannt, da nicht zweifelsfrei nachgewiesen werden konnte, wer die Arbeiten geleistet und wer die Bezahlung dafür erhalten hat.*

*In der Beschwerde wird hiezu insbesondere die mangelnde Begründung gerügt, es wird jedoch nicht behauptet, dass es sich bei der Fa. ***X-GmbH*** um kein Scheinunternehmen handeln würde und werden auch keinerlei weitere Nachweise zu dieser behaupteten Geschäftsbeziehung vorgelegt.*

*Bei den Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht handelt es sich um die Zusammenfassung der Feststellungen der Betriebsprüfung des Finanzamtes Finanzamt Wien 2/20/21/22 im Rahmen einer Außenprüfung bei der Fa. ***X-GmbH*** für das Jahr 2016 (Nachschauzeitraum 2017, wobei festgestellt wurde (Bericht vom 20.12.2017):*

Die Betriebsprüfung gelangt zu der Erkenntnis, dass es sich beim geprüften Unternehmen um ein Scheinunternehmen handelt und begründet dies wie folgt:

Im Betriebsaufwand finden sich Rechnungen folgender Subunternehmer, zu denen folgende Sachverhalte erhoben wurden:

****Subunternehmen1***, ***Adr. 1***: Diese Firma wurde mit Bescheid vom 12.12.2016 mit Wirkung vom 12.10.2016 als Scheinunternehmen qualifiziert. In der Buchhaltung des geprüften Unternehmens finden sich Rechnungen der ***Subunternehmen1***, ausgestellt im November 2016.*

****Subunternehmen2***, ***Adr. 2***: Mit tt.7.2017 wurde über die ***Subunternehmen2*** das Konkursverfahren eröffnet. Seitens der Masseverwalterin konnte keine Ansprechperson der ***Subunternehmen2*** stellig gemacht werden. Die Masseverwalterin geht davon aus, dass es sich bei der ***Subunternehmen2*** um ein Scheinunternehmen handelt. Erhebungen haben ergeben, dass die ***Subunternehmen2*** an der ***Adr. 2*** niemals einen Firmensitz gehabt hat. Einvernahmen im Zuge des bei Gericht laufenden Strafverfahrens haben ergeben, dass es sich bei den Rechnungen der ***Subunternehmen2*** um Schein- bzw. Deckungsrechnungen handelt. In der Buchhaltung des geprüften Unternehmens finden sich Rechnungen der ***Subunternehmen2***, ausgestellt ab November 2015 bis Juli 2017.*

****Subunternehmen3***, ***Adr. 3***: Dieses Unternehmen ist steuerlich nicht erfasst, eine UID-Nummer existiert daher nicht. Analog zu den beiden o. a. Unternehmen kann, auch unter Betrachtung der in der Rechnung angeführten Leistungsbeschreibung, davon ausgegangen werden, dass es sich bei der vorliegenden Rechnung ebenfalls um eine Schein— bzw. Deckungsrechnung handelt. In der Buchhaltung des geprüften Unternehmens findet sich eine Rechnung der ***Subunternehmen3***, datiert vom 22.12.2016, Rechnungsbetrag € 22.800,—.*

Zusammenfassend wird ausgeführt, dass es sich bei den laut lit. a bis c vorliegenden Rechnungen um Schein— bzw. Deckungsrechnungen handelt.

Die Umsätze ab Oktober bis Dezember 2016 haben sich im Vergleich zu den Umsätzen in den Vormonaten vervielfacht. Der Grund liegt in den als Aufwand erfassten Subhonoraren der laut lit. a bis c angeführten Scheinunternehmen in Höhe von € 746.258,50. Diesen Aufwendungen stehen Erlöse gegenüber, die tatsächlich erbracht wurden, jedoch nur durch das geprüfte Unternehmen durchgeschleust wurden, um Lohnkosten bzw. Sozialabgaben zu verkürzen. Dies wird durch die Beschuldigtenvernehmung des ***S*** vom 10.10.2017 untermauert, in der dieser angibt, dass er nicht weiß, wo die Arbeiter der ***X-GmbH*** Handels GmbH eingesetzt werden, er die Arbeiter der ***X-GmbH*** Handels GmbH, obwohl er ab 2.6.2017 Geschäftsführer ist, mit wenigen Ausnahmen nicht kennt, die Einteilung der Arbeiter andere Personen vornehmen, die bestehenden Aufträge weitergeführt werden und keine neuen Aufträge durch ***S*** akquiriert wurden, neue Arbeiter durch bereits vorhandenes Personal der ***X-GmbH*** Handels GmbH akquiriert werden. Von der Betriebsprüfung wird davon ausgegangen, dass diese Sachverhalte bereits auf die Zeit vor der Geschäftsführung durch ***S*** zutreffen. Die verschiedenen Rechnungs-Layouts sprechen dafür, dass sich verschiedene der Finanzbehörde nicht bekannte Personen des Firmenmantels der ***X-GmbH*** Handels GmbH bedienen, auch deswegen, weil die im Rahmen einer Kontrollmitteilung übermittelten Rechnungen bis auf eine Ausnahme nicht in der Buchhaltung der ***X-GmbH*** Handels GmbH erfasst sind. Vom Masseverwalter konnte anfangs ein Termin mit dem Geschäftsführer ***S*** vereinbart werden, zu dem dieser auch erschienen ist. Mittler Weile ist ***S*** für den Masseverwalter jedoch nicht mehr erreichbar.

Die für die Fa. ***X-GmbH*** Handels GmbH auf Basis der Feststellungen der Betriebsprüfung ergangenen Abgabenbescheide sind rechtskräftig.

Aufgrund dieser Feststellungen und insbesondere da in der Beschwerde keinerlei Argumente oder zusätzliche Beweise angeführt werden, die eine tatsächliche Tätigkeit der Fa. *X-GmbH*** Handels GmbH belegen oder zumindest glaubhaft machen würden, ist die Beschwerde in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.**

Zu Tz 3 (Gewinnanteil des stillen Gesellschafters) wird im Betriebsprüfungsbericht (Bescheidbegründung) ausgeführt: [...] (siehe oben)

In der Beschwerde wird auf die zahlreichen Buchhaltungsmängel sowie auf diverse Umstände (z. B. unterschiedliche Unterschriften des ***SK***, Auszahlung der Gewinnanteile in bar bevor noch etwaige Um- und Nachbuchungen durchgeführt werden konnten) überhaupt nicht eingegangen.

Der Abgabepflichtige ist auch im gesamten Verfahren der im § 115 Abs. 1 normierten erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten nicht nachgekommen, indem er nähere Daten zu ***SK*** beigebracht oder überhaupt diese Person, der der Abgabepflichtige bei 2 Gelegenheiten fast € 1,4 Mio. in bar übergeben hätte, stellig zu machen, vielmehr wurde in der

*Beschwerde dessen zeugenschaftliche Einvernahme mit Hinweis auf die Adresse ***Adr. 4*** beantragt.*

*Zur letztgenannten Adresse ist festzuhalten, dass ***SK*** lediglich einen Tag an dieser Adresse polizeilich gemeldet war (An- und Abmeldung am 09.10.2017). Es wurde daher ein Amtshilfeersuchen an die slowakischen Behörden gestellt, aus der Antwort vom 15.05.2019 ergibt sich folgendes:*

****SK*** ist an der Adresse ***Adr. 5*** in der Slowakei gemeldet, die dort lebende Gattin hat ihn allerdings seit 7 Jahren nicht gesehen und weiß seit damals nichts zu seinem Aufenthaltsort.*

*Die letzte in der Slowakei von ***SK*** eingereichte Einkommensteuererklärung betrifft das Jahr 2008. Eine Ausforschung und Befragung des ***SK*** war daher nicht möglich.*

Vom Beschwerdeführer wurde zudem die Einvernahme folgender Darlehensgeber als Zeugen zum Beweis der Mittelherkunft für die Auszahlung der Gewinnanteile an den stillen Gesellschafter beantragt: [...] (siehe Zeugenliste Beschwerde)

Vorweg ist festzuhalten, dass dieser Frage nur subsidiäre Bedeutung zukommt, da bei Verneinung der Anerkennung der behaupteten Auszahlungen an den stillen Gesellschafter eine diesbezügliche Mittelherkunft unerheblich ist.

*Es wurden aber sämtliche Genannte zu schriftlichen Zeugenaussagen gern. § 102 Abs. 3 FinStrG. aufgefordert, wobei die mit RSa versandten Aufforderungen an ***GY***, ***F***, ***Bf*** und ***BMK*** nicht zustellbar waren bzw. nicht behoben wurden; von ***M*** wurde die Aufforderung nicht beantwortet.*

*Die Zeugen wurden aufgefordert, zu den Angaben des ***Bf1***, wonach dieser im Jahr 2016 ein Darlehen erhalten habe, unter Übermittlung sämtlicher Belege (z. B. Darlehensvertrag, Quittungen über Aus- und Rückzahlungen udgl.) anzugeben,*

- wie hoch das Darlehen war und die Verzinsung*
- wann und wie (z. B. Bar, Banküberweisung) das Darlehen gewährt wurde*
- wann und wie sie etwaige Rückzahlungen erhalten haben*
- woher sie selbst die Mittel zur Darlehensgewährung hatten.*

****Zeuge 1*** gab an, dass er im Jahr 2016 ein Darlehen von € 100.000.- in bar und ohne Zinsen gewährt hätte (zwecks Ankauf eines Grundstücks in ***XY***) und er das Darlehen am 13.07.2018 bar zurück erhalten habe. Die Mittel stammen aus eigenen Ersparnissen. Dazu wurde ein Tabellenblatt mit Bezeichnung „PRIVATDARLEHEN“ unter Anführung des Namens, der Steuernummer und der finanzstrafrechtlichen Vormerknummer (2018/***123***) des*

****Bf1*** beigelegt, auf dem die Darlehensgewährung (03.06.2016) und die Rückzahlung (13.07.2018) samt Unterschriften des ***Zeuge 1*** ersichtlich sind.*

*Zur Mittelherkunft ist festzuhalten, dass für ***Zeuge 1*** zwischen 2006 und 2010 Einkünfte von € 696.- evident sind, in den Jahren 2011 bis 2015 betragen die Einkünfte rund € 220.000.- , wobei diese für 2013 bis 2015 im Rahmen einer Betriebsprüfung festgesetzt wurden und diesbezüglich ein Rechtsmittel (Vorlageantrag an BFG) anhängig ist. Es kann daher nicht beurteilt abschließend werden, ob die Darlehensgewährung aus Ersparnissen möglich war.*

****BK*** gab an, dass er im Jahr 2016 ein Darlehen von € 70.000.- in bar und ohne Zinsen gewährt hätte (zwecks Ankauf eines Grundstücks in ***XY***) und er das Darlehen am 18.03.2019 bar zurück erhalten habe. Die Mittel stammen aus eigenen Ersparnissen. Dazu wurde ein Tabellenblatt mit Bezeichnung „PRIVATDARLEHEN“ unter Anführung des Namens, der Steuernummer und der finanzstrafrechtlichen Vormerknummer (2018/***123***) des Beschwerdeführers ***Bf1*** beigelegt, auf dem die Darlehensgewährung (27.09.2016) und die Rückzahlung (18.03.2019) samt Unterschriften des ***BK*** ersichtlich sind.*

*Zur Mittelherkunft ist festzuhalten, dass für ***BK*** in den Jahren 2006 bis 2015 Einkünfte von € 144.558.- (durchschnittlicher Monats-Nettobezug von € 1.205.-) und für seine Frau ***D*** ***K*** von € 75.026.- (durchschnittlicher Monats-Nettobezug von € 625.-) evident sind. Aus diesen vorhandenen Geldmitteln waren auch 3 Kinder (Geburtsjahre 2000, 2002 und 2006) zu versorgen. Weiters wurde im März 2014 ein Grundstück erworben, wobei sowohl ***BK*** als auch ***D*** ***K*** dafür jeweils € 80.000.- (zusammen € 160.000.-) aufgewendet haben. Zusätzliche Ersparnisse von € 70.000.-, die demnach 2016 für die Darlehensgewährung zur Verfügung gestanden wären, sind daher nicht glaubhaft.*

****Zeuge 3*** gab an, dass er im Jahr 2016 ein Darlehen von € 70.000.- in bar und ohne Zinsen gewährt hätte (zwecks Ankauf eines Grundstücks in ***XY***) und er das Darlehen am 18.03.2019 bar zurück erhalten habe. Die Mittel stammen aus eigenen Ersparnissen. Dazu wurde ein Tabellenblatt mit Bezeichnung „PRIVATDARLEHEN“ unter Anführung des Namens, der Steuernummer und der finanzstrafrechtlichen Vormerknummer (2018/***123***) des ***Bf1*** beigelegt, auf dem die Darlehensgewährung (27.09.2016) und die Rückzahlung (18.03.2019) samt Unterschriften des ***Zeuge 3*** ersichtlich sind.*

*Zur Mittelherkunft ist festzuhalten, dass für Mehmet ***Bf*** in den Jahren 2006 bis 2015 Einkünfte von € 142.189.- (durchschnittlicher Monats-Nettobezug von € 1.185.-) und für seine Frau von € 101.056.- (durchschnittlicher Monats-Nettobezug von € 842.-) evident sind. Aus diesen vorhandenen Geldmitteln waren auch 4 Kinder (Geburtsjahre 2001, 2003, 2006 und 2013) zu versorgen. Weiters wurde im September 2013 ein Grundstück erworben, wobei sowohl ***Zeuge 3*** als auch ***DC*** dafür jeweils € 110.000.- (zusammen € 220.000.-) aufgewendet haben. Im Dezember 2016 erfolgte ein weiterer Erwerb um € 45.000.-. Zusätzliche*

Ersparnisse von € 70.000.-, die demnach 2016 für die Darlehensgewährung zur Verfügung gestanden wären, sind daher nicht glaubhaft.

****Zeuge 4*** gab an, dass er im Jahr 2016 ein Darlehen von € 50.000.- in bar und ohne Zinsen gewährt hätte (zwecks Ankauf eines Grundstücks in ***XY***) und er das Darlehen am 18.03.2019 bar zurück erhalten habe. Die Mittel stammen aus eigenen Ersparnissen. Dazu wurde ein Tabellenblatt mit Bezeichnung „PRIVATDARLEHEN“ unter Anführung des Namens, der Steuernummer und der finanzstrafrechtlichen Vormerknummer (2018/***123***) des ***Bf1*** beigelegt, auf dem die Darlehensgewährung (27.09.2016) und die Rückzahlung (18.03.2019) samt Unterschriften des ***Zeuge 4*** ersichtlich sind.*

*Zur Mittelherkunft ist festzuhalten, dass für ***Zeuge 4*** in den Jahren 2006 bis 2015 Einkünfte von € 136.678.- (durchschnittlicher Monats-Nettobezug von € 1.139.-) evident sind.*

****Zeuge 4*** ist ledig, im April 2009 wurde ein Grundstück erworben, wobei er dafür €*

43.750.- aufgewendet hat. Zusätzliche Ersparnisse von € 50.000.-, die demnach 2016 für die Darlehensgewährung zur Verfügung gestanden wären, sind daher nicht glaubhaft.

****Zeuge 5*** gab an, dass er im Jahr 2016 ein Darlehen von € 12.000.- in bar und ohne Zinsen gewährt hätte (zwecks Ankauf eines Grundstücks in ***XY***) und er das Darlehen am 18.03.2019 bar zurück erhalten habe. Die Mittel habe er von seiner Frau erhalten. Dazu wurde ein Tabellenblatt mit Bezeichnung „PRIVATDARLEHEN“ unter Anführung des Namens, der Steuernummer und der finanzstrafrechtlichen Vormerknummer (2018/***123***) des ***Bf1*** beigelegt, auf dem die Darlehensgewährung (27.09.2016) und die Rückzahlung (18.03.2019) samt Unterschriften des ***Zeuge 5*** ersichtlich sind.*

*Zur Mittelherkunft ist festzuhalten, dass für ***Zeuge 5*** in den Jahren 2006 bis 2015 Einkünfte von € 160.873.- (durchschnittlicher Monats-Nettobezug von € 1.341.-) und für seine Frau von € 62.765.- (durchschnittlicher Monats-Nettobezug von € 523.-) evident sind. Aus diesen vorhandenen Geldmitteln waren auch 4 Kinder (Geburtsjahre 1993, 2003, 2006 und 2010) zu versorgen. Da ***Zeuge 5*** angab, das Geld von seiner Frau erhalten zu haben, sind zusätzliche Ersparnisse von € 12.000.- der Frau eher unwahrscheinlich, aber nicht zu widerlegen.*

****Zeuge 6*** gab an, dass er im Jahr 2016 ein Darlehen von € 20.000.- in bar und ohne Zinsen gewährt hätte (zwecks Ankauf eines Grundstücks in ***XY***) und er das Darlehen am 05.11.2018 bar zurück erhalten habe. Die Mittel stammen aus eigenen Ersparnissen. Dazu wurde ein Tabellenblatt mit Bezeichnung „PRIVATDARLEHEN“ unter Anführung des Namens, der Steuernummer und der finanzstrafrechtlichen Vormerknummer (2018/***123***) des ***Bf1*** beigelegt, auf dem die Darlehensgewährung (27.09.2016) und die Rückzahlung (05.11.2018) samt Unterschriften des ***Zeuge 6*** ersichtlich sind.*

Zur Mittelherkunft ist festzuhalten, dass für ***Zeuge 6*** in den Jahren 2006 bis 2015 Einkünfte von € 113.682.- (durchschnittlicher Monats-Nettobezug von € 947.-) und für seine Frau (durchschnittlicher Monats-Nettobezug von ***Zeuge 6*** von € 50.501 € 421.-) evident sind. Im Jahr 2016 wurde ein Kind geboren. Zusätzliche Ersparnisse von € 20.000.-, die demnach 2016 für die Darlehensgewährung zur Verfügung gestanden wären, sind daher nicht glaubhaft.

Zeuge 7 gab an, dass er im Jahr 2016 ein Darlehen von € 15.000.- in bar und ohne Zinsen gewährt hätte (zwecks Ankauf eines Grundstücks in ***XY***) und er das Darlehen am 18.03.2019 bar zurück erhalten habe. Die Mittel stammen aus eigenen Ersparnissen. Dazu wurde ein Tabellenblatt mit Bezeichnung „PRIVATDARLEHEN“ unter Anführung des Namens, der Steuernummer und der finanzstrafrechtlichen Vormerknummer (2018/***123***) des ***Bf1*** beigelegt, auf dem die Darlehensgewährung (27.09.2016) und die Rückzahlung (18.03.2019) samt Unterschriften des ***Zeuge 7*** ersichtlich sind.

Zur Mittelherkunft ist festzuhalten, dass für ***Zeuge 7*** in den Jahren 2006 bis 2015 Einkünfte von € 174.441.- (durchschnittlicher Monats-Nettobezug von € 1.454.-) und für seine Frau ***ZA*** von € 80.067.- (durchschnittlicher Monats-Nettobezug von € 667.-) evident sind. Zusätzliche Ersparnisse von € 15.000.- sind eher unwahrscheinlich, aber nicht zu widerlegen.

Zeuge 9 gab an, dass er im Jahr 2016 ein Darlehen von € 15.000.- in bar und ohne Zinsen gewährt hätte (zwecks Ankauf eines Grundstücks in ***XY***) und er das Darlehen am 13.07.2018 bar zurück erhalten habe. Die Mittel stammen aus eigenen Ersparnissen. Dazu wurde ein Tabellenblatt mit Bezeichnung „PRIVATDARLEHEN“ unter Anführung des Namens, der Steuernummer und der finanzstrafrechtlichen Vormerknummer (2018/***123***) des ***Bf1*** beigelegt, auf dem die Darlehensgewährung (27.09.2016) und die Rückzahlung (13.07.2018) samt Unterschriften des ***Zeuge 9*** ersichtlich sind.

Zur Mittelherkunft ist festzuhalten, dass für ***Zeuge 9*** in den Jahren 2006 bis 2015 Einkünfte von € 125.593.- (durchschnittlicher Monats-Nettobezug von € 1.047.-) und für seine Frau ***FE*** von € 30.723.- (durchschnittlicher Monats-Nettobezug von € 256.-) evident sind. Aus diesen vorhandenen Geldmitteln waren auch 3 Kinder (Geburtsjahre 1998, 1999 und 2012) zu versorgen. Zusätzliche Ersparnisse von € 15.000.-, die demnach 2016 für die Darlehensgewährung zur Verfügung gestanden wären, sind daher nicht glaubhaft.

Zeuge 13 gab an, dass er im Jahr 2016 ein Darlehen von € 15.000.- in bar und ohne Zinsen gewährt hätte (zwecks Ankauf eines Grundstücks in ***XY***) und er das Darlehen am 23.06.2018 bar zurück erhalten habe. Die Mittel stammen aus eigenen Ersparnissen. Dazu wurde ein Tabellenblatt mit Bezeichnung „PRIVATDARLEHEN“ unter Anführung des Namens, der Steuernummer und der finanzstrafrechtlichen Vormerknummer (2018/***123***) des ***Bf1*** beigelegt, auf dem die Darlehensgewährung (27.06.2016) und die Rückzahlung (23.06.2018) samt Unterschriften des ***Zeuge 13*** ersichtlich sind.

Zur Mittelherkunft ist festzuhalten, dass für ***Zeuge 13*** in den Jahren 2006 bis 2015 Einkünfte von € 126.689.- (durchschnittlicher Monats-Nettobezug von € 1.056.-) und für seine Frau ***KG*** keinerlei Einkünfte evident sind. Aus diesen vorhandenen Geldmitteln waren auch 2 Kinder (Geburtsjahre 1994 und 2002) zu versorgen. Zusätzliche Ersparnisse von € 15.000.-, die demnach 2016 für die Darlehensgewährung zur Verfügung gestanden wären, sind daher nicht glaubhaft.

Zeuge 14 gab an, dass er im Jahr 2016 ein Darlehen von € 20.000.- in bar und ohne Zinsen gewährt hätte (zwecks Ankauf eines Grundstücks in ***XY***) und er das Darlehen am 23.06.2018 bar zurück erhalten habe. Die Mittel stammen aus Ersparnissen des Sohnes seit seiner Erwerbstätigkeit. Dazu wurde ein Tabellenblatt mit Bezeichnung „PRIVATDARLEHEN“ unter Anführung des Namens, der Steuernummer und der finanzstrafrechtlichen Vormerknummer (2018/***123***) des ***Bf1*** beigelegt, auf dem die Darlehensgewährung (27.09.2016) und die Rückzahlung (23.06.2018) samt Unterschriften des ***Zeuge 14*** ersichtlich sind.

M ***Y***, der Sohn von ***Zeuge 14***, hatte zwischen 2006 und 2011 kaum Einkünfte (in Summe € 2.800.-), ab 2012 beläuft sich sein durchschnittlicher Monats-Nettobezug auf € 1.277.-, gesamt 2012 -2015 rund € 62.000.-. Zusätzliche Ersparnisse von € 20.000.- sind eher unwahrscheinlich, aber nicht zu widerlegen.

Zeuge 15 gab an, dass er im Jahr 2016 ein Darlehen von € 15.000.- in bar und ohne Zinsen gewährt hätte (zwecks Ankauf eines Grundstücks in ***XY***) und er das Darlehen am 13.07.2018 bar zurück erhalten habe. Die Mittel stammen aus eigenen Ersparnissen. Dazu wurde ein Tabellenblatt mit Bezeichnung „PRIVATDARLEHEN“ unter Anführung des Namens, der Steuernummer und der finanzstrafrechtlichen Vormerknummer (2018/***123***) des ***Bf1*** beigelegt, auf dem die Darlehensgewährung (25.10.2016) und die Rückzahlung (13.07.2018) samt Unterschriften des ***Zeuge 15*** ersichtlich sind.

Zur Mittelherkunft ist festzuhalten, dass für ***Zeuge 15*** in den Jahren 2006 bis 2015 Einkünfte von € 144.229.- (durchschnittlicher Monats-Nettobezug von € 1.202.-) und für seine Frau ***N*** von € 34.756 (durchschnittlicher Monats-Nettobezug € 290.-) evident sind. Aus diesen vorhandenen Geldmitteln waren auch 2 Kinder (Geburtsjahre 2007 und 2012) zu versorgen. Zusätzliche Ersparnisse von € 15.000.-, die demnach 2016 für die Darlehensgewährung zur Verfügung gestanden wären, sind daher nicht glaubhaft.

Festzuhalten ist, dass mit Ausnahme der Beantwortung durch ***Zeuge 1*** sämtliche Beantwortungen und Unterlagen in einem am 27.05.2019 im Infocenter des Finanzamtes Baden abgegeben wurden und - ebenfalls ausgenommen ***Zeuge 1*** - die Antworten weitgehend wortgleich sind: „Das Darlehen € xxx gewesen und keinerlei Zinsen vereinbart, sondern es war für Kauf eines Grundstücks in ***XY*** geplant. Wir wollten auch im

Grundbuch erscheinen und Häuser bauen. Also das Darlehen war sogenannte Finanzierung gewesen."

Sämtlichen Aussagen wurde als einzige Unterlage das bereits erwähnte Tabellenblatt beigelegt, auf dem die Daten der Darlehensgewährung aus dem Jahr 2016 und der Rückzahlung (2018 und 2019) handschriftlich eingetragen und teilweise unterschrieben sind.

*Für die Eintragung der Darlehensgewährung und Rückzahlung wurden überwiegend auch verschiedene Kugelschreiber verwendet, um offenbar den Eindruck zu erwecken, dass diese Eintragungen zu den jeweils angeführten Zeitpunkten erfolgten. Da auf allen Tabellenblättern, die offenbar vom Beschwerdeführer vorbereitet wurden, auch die „Vormerkungsnummer 2018/***123***" angeführt ist (es handelt sich dabei um die Aktenzahl der Finanzstrafbehörde zum Beschwerdeführer) und diese Aktenzahl erst am 08.10.2018 vergeben wurde, können diese Nachweise über Darlehensgewährung und Rückzahlung erst nach diesem Zeitpunkt - und nicht schon bei Darlehensgewährung - produziert worden sein. Dies bedeutet gleichzeitig, dass zum Zeitpunkt der jeweiligen Darlehensgewährungen keinerlei schriftliche Unterlagen vorhanden waren, womit die vermeintlichen Darlehensgeber ihre Forderungen hätten belegen können. Dies ist - stellt man die teils hohen Darlehensbeträge in Relation zu den zum Großteil niedrigen Monatseinkünften - ebenfalls nicht glaubhaft.*

Die zu den Darlehensgewährungen an den Beschwerdeführer durchgeführten, umfangreichen Ermittlungen ergaben zusammengefasst:

- In der überwiegenden Zahl sind die Darlehensbeträge aus den Einkünften der letzten 10 Jahre - unter Berücksichtigung sonstiger Aufwendungen für z. B. Kinder, Liegenschaftserwerbe - nicht finanzierbar*
- Die Abwicklung, dass relativ hohe Darlehensbeträge bei relativ geringen finanziellen Mitteln ohne jegliche Sicherheiten und schriftlichen Vereinbarungen hingegeben worden wären, ist gänzlich unüblich und unglaubwürdig.*

*Da somit einerseits die behaupteten, ungewöhnlichen Barzahlungen von rund € 1,4 Mio. an den vermeintlichen stillen Gesellschafter nicht glaubhaft bzw. überhaupt die Existenz des ***SK*** nicht nachgewiesen werden konnte (die im Rahmen des Beschwerdeverfahrens durch die Behörde durchgeführten Ermittlungen ergaben auch kein positives Ergebnis) und andererseits der Großteil der behaupteten Darlehensgewährungen ebenfalls nicht erwiesen werden konnte, ist auch zu Tz 3 (Gewinnanteil des stillen Gesellschafters) die Beschwerde als unbegründet abzuweisen."*

3b. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 25. Juli 2025 wurden die Beschwerden gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016 sowie

gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2016 und 2017 als unbegründet abgewiesen. Begründung:

„Die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO betreffend der Einkommensteuer 2016 und die Festsetzung der Anspruchszinsen 2016 und 2017, jeweils mit Bescheid vom 30.11.2018 erfolgte unter Hinweis auf die im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung lt. Niederschrift bzw. BP- Bericht getroffenen Feststellungen zu Recht, weshalb die gegenständlichen Beschwerden abzuweisen waren. Der Beschwerdeführer konnte nicht darlegen, weshalb eine Wiederaufnahme gem. § 303 Abs. 1 BAO entgegen dem ergangenen Bescheid rechtswidrig gewesen sein soll.

Hinsichtlich der Anspruchszinsen wird auf § 205 BAO verwiesen, wonach Differenzbeträge an Einkommensteuer zu verzinsen sind. Solche Differenzbeträge sind aufgrund der Betriebsprüfung entstanden und die Festsetzung war daher rechtmäßig.“

4a. Mit **Schreiben vom 11.09.2019** wird die **Vorlage der Beschwerde** zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht beantragt und wie folgt ausgeführt:

*„[...] Zur Firma ***X-GmbH***: Die zu FN ***124*** des HG Wien protokollierte Firma „***X-GmbH***, vertreten durch den Geschäftsführer ***AA***, betrieb in den Jahren 2007 bis zumindest 2014 ein Küchenstudio auf einer Verkaufsfläche von 116 m² im Geschäftslokal ***Adr. 6***. Das Unternehmen hat also viele Jahre hindurch seriös gewirtschaftet und ihr Geschäftsführer war nicht bloß als Phantom im Firmenbuch, sondern auch faktisch im Geschäftsbetrieb präsent. Zum Zeitpunkt der zu diesem Unternehmen durchgeführten und in der Bescheidbegründung zitierten Außenprüfung im Jahr 2017 scheint es sich demnach nur noch um den mittlerweile verkauften GmbH-Mantel gehandelt zu haben. Da der Beschwerdeführer dezitiert angegeben hat, den Kontakt zu diesem Subunternehmer noch mit Herrn ***AA*** gepflogen zu haben, muß die Tätigkeit der „***X-GmbH*** für den Beschwerdeführer noch vor der Anteilsabtretung erfolgt sein.*

*Um wirklich feststellen zu können, ob die Firma „***X-GmbH*** im hier gegenständlichen Zeitraum bereits nur noch der verkaufte GmbH-Mantel einer Scheinfirma gewesen ist, müßte man wissen, wann diese Umwandlung von einem Küchenstudio in eine Bauhilfsfirma erfolgt ist. Dazu wurden bislang jedoch keine Ermittlungen angestellt. Stattdessen hat man sich bemüht, die Subunternehmer der „***X-GmbH*** ihrerseits als Scheinfirmen einzustufen, woraus jedoch nichts gewonnen ist, im Gegenteil: Gerade dann, wenn die „***X-GmbH*** selbst eine Scheinfirma gewesen wäre, hätte sie es nicht benötigt, sich ihrerseits diverser Scheinfirmen als Subunternehmer zu bedienen. Maßgeblich ist ohnehin lediglich, ob die „***X-GmbH*** tatsächlich die verrechneten Leistungen für den Beschwerdeführer erbracht und dafür die geltend gemachten Werklöhne erhalten hat. Der Beschwerdeführer beantragt zum Beweis dafür die Einvernahme des Zeugen ***BK***, welcher damals Vorarbeiter auf den Baustellen des Beschwerdeführers gewesen ist.*

Beweis: Zeuge ***Zeuge 2***

*Zur stillen Beteiligung des Herrn ***SK***: Daß in der Beschwerde nicht auf angebliche unterschiedliche Unterschriften des Herrn ***SK*** eingegangen wurde, liegt ganz einfach daran, daß sich die Prüfung der Echtheit seiner Unterschrift angesichts ihrer notariellen Beglaubigung ohnehin erübrigt. Und wenn es nicht einmal der belangten Behörde gelingt, eine nunmehr untergetauchte Privatperson ausfindig zu machen, obwohl ihr dafür der gesamte Verwaltungsapparat im Wege der Amtshilfe zur Verfügung steht, dann ist der Beschwerdeführer als Privatperson erst recht nicht dazu imstande, sodaß ihm daraus kein Vorwurf gemacht werden kann. Der Beschwerdeführer ist seiner Mitwirkungspflicht ausreichend dadurch nachgekommen, als er sämtliche Darlehensgeber mit Namen und Anschrift angeführt hat, aus deren Darlehen die Mittelherkunft für die Auszahlung des Stillen Gesellschafters nachvollzogen werden kann. Die zu diesen Personen und ihrer Finanzkraft von der belangten Behörde angestellten Erwägungen sind unzutreffend, weil aus den veranlagten Einkommen keineswegs das insgesamt für Darlehen zur Verfügung stehende Vermögen erschlossen werden kann. Viele dieser Zeugen, die aus der Türkei nach Österreich eingewandert sind, haben schon bei der Einwanderung ihre Ersparnisse mitgebracht und laufend auch Mittel aus der Türkei erhalten. Auch die geäußerten Bedenken zur Gleichförmigkeit der eingelangten Antworten laufen ins Leere: Es handelt sich trotz der Vielzahl an Personen schließlich um einen einzigen gemeinsamen Verwandten- und Freundeskreis.“*

4b. Mit Schreiben vom 30.07.2025 wird die Vorlage der Beschwerde betreffend Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens 2016 und Festsetzung von Anspruchszinsen 2016 und 2017 zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht beantragt und wie folgt ausgeführt:

„[...] Das Recht der belangten Behörde, die hier gegenständlichen Abgaben festzusetzen und einzuheben, ist gemäß §§ 207 und 238 BAO verjährt: Seit der Vorlage vom 21.11.2019 hat die belangte Behörde keinerlei Schritte mehr gesetzt, sodass die fünfjährige Verjährungsfrist jedenfalls abgelaufen ist. Zu den hier gegenständlichen Punkten der Wiederaufnahme und den Anspruchszinsen hat die belangte Behörde schon seit der Beschwerde vom 18.12.2018 keine nach außen erkennbaren Schritten mehr gesetzt. [...]“

5a. Mit Vorlagebericht vom 21.11.2019 wurde der Akte dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 29.04.2021 der Gerichtsabteilung *** zugeteilt.

5b. Mit Schreiben vom 10.09.2025 wurde der Vorlageantrag vom 30.07.2025 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer betrieb in den streitgegenständlichen Jahren 2016 und 2017 das Einzelunternehmen „***EU***“ (Baubranche), welches im Jahr 2018 aufgelöst wurde. Er ermittelte seinen Gewinn im Jahr 2016 gemäß § 4 Abs. 3 EStG und im Jahr 2017 gemäß § 4 Abs. 1 EStG.

Die Gegenüberstellung der Erlöse im Vergleich zu den Löhnen und Fremdleistungen (vor BP) zeigt für die Jahre 2015 bis 2017 folgendes Bild:

	2015	2016	2017
Erlöse	€ 434.948,46	€ 1.526.661,95	€ 1.971.759,08
Bezogene Leistungen (vor BP)	€ 46.944,89	€ 283.977,10	€ 173.392,77
Löhne und Gehälter	€ 200.634,95	€ 217.535,05	€ 334.664,76
Betriebsergebnis (vor BP)	€-43.951,18	€ 573.080,04	€ 970.735,57
Gewinnanteil stiller Gesellschafter (vor BP)		€ 469.833,00	€ 921.180,00

1.1. Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016

Mit Bescheid vom 30. November 2018 wurde das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2016 wiederaufgenommen. Zur Begründung der Wiederaufnahme verwies die belangte Behörde auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung (siehe oben: I. Verfahrensgang: 1.).

1.2. Eingangsrechnungen der ***X-GmbH*** HandelslgmbH

Der Bf. hat in den Jahren 2016 und 2017 auf Grundlage von Rechnungen der ***X-GmbH*** HandelslgmbH einen Gesamtbetrag von 2016: € 269.735,60 (davon sollen € 243.600 in bar geleistet worden sein) und 2017: € 123.737,50 als Fremdleistungsaufwand verbucht.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom tt.11.2017, GZ ***128***, wurde über das Vermögen der ***X-GmbH*** HandelslgmbH das Konkursverfahren eröffnet. Nach

Durchführung der Verteilung an die Massegläubiger wurde das Konkursverfahren mit Beschluss vom tt.12.2018 aufgehoben. Infolge Vermögenslosigkeit erfolgte sodann die amtswegige Löschung der Gesellschaft gemäß § 40 FBG.

Die Leistungen betreffend konnten – abgesehen von den Rechnungen und einem Werkvertrag vom 20.07.2016 – keine Bautagesberichte, Stundenaufzeichnungen der Arbeiter, Besprechungsprotokolle, E-Mails, Faxe vorgelegt werden, die eine tatsächliche Tätigkeit des genannten Subunternehmens nachweisen würden.

Leistungen wurden erbracht, allerdings nicht von der ***X-GmbH*** HandelsgmbH, die geltend gemachten Betriebsausgaben werden nicht anerkannt.

1.3. Gewinnanteile stiller Gesellschafter

Am 2. Jänner 2015 wurde zwischen dem Bf. und ***SK***, geb. ***1***, ein Vertrag über die Errichtung einer (echten) stillen Gesellschaft geschlossen. Laut Vertrag soll der stille Gesellschafter eine Einlage iHv € 40.000 leisten und mit 85 % am Gewinn beteiligt sein. Der Eingang der Einlage ist in der Buchhaltung des Bf. nicht erfasst.

In den Büchern des Bf. ist im Jahr 2016 einen Gewinnanteil echter stiller Gesellschafter iHv € 469.922,00 und im Jahr 2017 iHv € 921.180,00 als Aufwand erfasst.

Eine Zahlung des Gewinnanteils konnte vom Bf. nicht nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises.

Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde im übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, 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. Die Abgabenbehörde muss dieser Rsp zufolge den Bestand einer Tatsache nicht im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn nachweisen (vgl zB VwGH 31.5.2017, Ro 2014/13/0025; *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 167 Rz 8 mwN).

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

2.1. Eingangsrechnungen der ***X-GmbH*** HandelsgmbH

Folgende Umstände sprechen für das Bundesfinanzgericht dafür, dass die ***X-GmbH*** gegenüber dem Beschwerdeführer keine Leistungen erbracht hat:

Den Feststellungen der Finanzverwaltung nach, handelte es sich bei dieser Gesellschaft um ein Scheinunternehmen. Im Rahmen einer Außenprüfung bei der Fa. ***X-GmbH*** HandelsgmbH für das Jahr 2016 (Nachschauzeitraum 2017, Bericht vom 20.12.2017) wurden folgende Feststellungen getroffen.

Die Betriebsprüfung gelangt zu der Erkenntnis, dass es sich beim geprüften Unternehmen um ein Scheinunternehmen handelt und begründet dies wie folgt:

*Im Betriebsaufwand finden sich Rechnungen folgender Subunternehmer, zu denen folgende Sachverhalte erhoben wurden: ***Subunternehmen1***, ***Adr. 1***: Diese Firma wurde mit Bescheid vom 12.12.2016 mit Wirkung vom 12.10.2016 als Scheinunternehmen qualifiziert. In der Buchhaltung des geprüften Unternehmens finden sich Rechnungen der ***Subunternehmen1***, ausgestellt im November 2016.*

****Subunternehmen2***, ***Adr. 2***: Mit tt.7.2017 wurde über die ***Subunternehmen2*** das Konkursverfahren eröffnet. Seitens der Masseverwalterin konnte keine Ansprechperson der ***Subunternehmen2*** stellig gemacht werden. Die Masseverwalterin geht davon aus, dass es sich bei der ***Subunternehmen2*** um ein Scheinunternehmen handelt. Erhebungen haben ergeben, dass die ***Subunternehmen2*** an der ***Adr. 2*** niemals einen Firmensitz gehabt hat. Einvernahmen im Zuge des bei Gericht laufenden Strafverfahrens haben ergeben, dass es sich bei den Rechnungen der ***Subunternehmen2*** um Schein- bzw. Deckungsrechnungen handelt. In der Buchhaltung des geprüften Unternehmens finden sich Rechnungen der ***Subunternehmen2***, ausgestellt ab November 2015 bis Juli 2017.*

****Subunternehmen3***, ***Adr. 3***: Dieses Unternehmen ist steuerlich nicht erfasst, eine UID-Nummer existiert daher nicht. Analog zu den beiden o. a. Unternehmen kann, auch unter Betrachtung der in der Rechnung angeführten Leistungsbeschreibung, davon ausgegangen werden, dass es sich bei der vorliegenden Rechnung ebenfalls um eine Schein— bzw. Deckungsrechnung handelt.*

*In der Buchhaltung des geprüften Unternehmens findet sich eine Rechnung der ***Subunternehmen3***, datiert vom 22.12.2016, Rechnungsbetrag € 22.800,—.*

Zusammenfassend wird ausgeführt, dass es sich bei den laut lit. a bis c vorliegenden Rechnungen um Schein— bzw. Deckungsrechnungen handelt. Die Umsätze ab Oktober bis Dezember 2016 haben sich im Vergleich zu den Umsätzen in den Vormonaten vervielfacht. Der Grund liegt in den als Aufwand erfassten Subhonoraren der laut lit. a bis c angeführten

*Scheinunternehmen in Höhe von € 746.258,50. Diesen Aufwendungen stehen Erlöse gegenüber, die tatsächlich erbracht wurden, jedoch nur durch das geprüfte Unternehmen durchgeschleust wurden, um Lohnkosten bzw. Sozialabgaben zu verkürzen. Dies wird durch die Beschuldigtenvernehmung des ***S*** vom 10.10.2017 untermauert, in der dieser angibt, dass er nicht weiß, wo die Arbeiter der ***X-GmbH*** Handels GmbH eingesetzt werden, er die Arbeiter der ***X-GmbH*** Handels GmbH, obwohl er ab 2.6.2017 Geschäftsführer ist, mit wenigen Ausnahmen nicht kennt, die Einteilung der Arbeiter andere Personen vornehmen, die bestehenden Aufträge weitergeführt werden und keine neuen Aufträge durch ***S*** akquiriert wurden, neue Arbeiter durch bereits vorhandenes Personal der ***X-GmbH*** Handels GmbH akquiriert werden.*

*Von der Betriebsprüfung wird davon ausgegangen, dass diese Sachverhalte bereits auf die Zeit vor der Geschäftsführung durch ***S*** zutreffen. Die verschiedenen Rechnungs-Layouts sprechen dafür, dass sich verschiedene der Finanzbehörde nicht bekannte Personen des Firmenmantels der ***X-GmbH*** Handels GmbH bedienen, auch deswegen, weil die im Rahmen einer Kontrollmitteilung übermittelten Rechnungen bis auf eine Ausnahme nicht in der Buchhaltung der ***X-GmbH*** Handels GmbH erfasst sind.*

*Vom Masseverwalter konnte anfangs ein Termin mit dem Geschäftsführer ***S*** vereinbart werden, zu dem dieser auch erschienen ist. Mittlerweile ist ***S*** für den Masseverwalter jedoch nicht mehr erreichbar.*

*Die o.a. Gründe sprechen dafür, dass es sich beim geprüften Unternehmen ab Oktober 2016 um ein Scheinunternehmen handelt, wo die ausgewiesenen Leistungen nicht von der ***X-GmbH*** Handels GmbH, sondern von irgendwelchen, nicht greifbaren Personen / Unternehmen erbracht wurden.*

Die für die Fa. ***X-GmbH*** Handels GmbH auf Basis der Feststellungen der Betriebsprüfung ergangenen Abgabenbescheide sind rechtskräftig.

Der Bf. hat die Firma ***X-GmbH*** durch eine Baustelle auf der ***Straße*** in Wien kennengelernt. Die UID-Nr., Gewerbeberechtigung, Arbeitsbewilligung des Personals der ***X-GmbH*** und HFU-Liste habe der Bf. vom Steuerberater überprüfen lassen, von dort sei keine Rückmeldung gekommen. Es wurden Anzahlungen/Teilzahlungen in bar geleistet, dafür habe man sich in ***einem großen 'Einkaufszentrum*** getroffen. Am Firmensitz der ***X-GmbH*** HandelsgmbH sei der Bf. nie gewesen.

Unterlagen über die tatsächliche Leistungserbringung oder den Leistungsinhalt wurden nicht vorgelegt. Es ist unklar, welche Leistungen schließlich überhaupt und durch wen erbracht wurden.

Der Bf. räumt im Vorlageantrag selbst ein, dass es sich im Zeitpunkt der Außenprüfung bei der ***X-GmbH*** HandelsgmbH nur noch um einen verkauften GmbH-Mantel einer Scheinfirma gehandelt hat.

Es konnten nicht glaubhaft gemacht werden, dass die ***X-GmbH*** HandelsgmbH die verrechneten Leistungen für den Bf. erbracht hat.

Wenn sich der Bf. darauf stützt, dass Ermittlungen unterlassen wurden, die eine tatsächliche Leistungserbringung gegenüber dem Bf. nachweisen, so ist dem entgegenzuhalten, dass derjenige, der von einer Leistung (z. B. durch einen Subunternehmer) ausgeht und insbesondere steuerliche Vorteile (z. B. Betriebsausgaben) geltend macht, die Beweislast dafür trägt, dass die Leistung auch tatsächlich erbracht wurde.

2.2. Gewinnanteile stiller Gesellschafter

Das Bundesfinanzgericht gelangt auf Basis der durchgeführten Beweisaufnahme zu der Überzeugung, dass die behaupteten Zahlungen an den stillen Gesellschafter tatsächlich nicht erfolgt sind. Diese Annahme stützt sich auf folgende Umstände:

Fehlende Erfassung der Bareinlage: Laut Gesellschaftsvertrag über die Errichtung einer stillen Gesellschaft hätte ***SK*** am Tag der Errichtung eine Bareinlage in Höhe von € 40.000 an den Bf. zu leisten gehabt. Ein Nachweis über den tatsächlichen Eingang dieser Einlage fehlt. In den Aufzeichnungen ist weder ein entsprechender Zahlungseingang noch eine Verbuchung dieser Bareinlage ersichtlich.

Unplausible Barzahlungen hoher Beträge: ***SK*** soll laut Vertrag zu 85 % am Gewinn und in Höhe der Einlage am Verlust beteiligt sein. Für das Jahr 2016 soll ein Gewinnanteil iHv € 469.922,00 am 01.01.2017 und für 2017 ein solcher iHv € 921.180,00 am 31.12.2017 jeweils bar ausbezahlt worden sein. Der behauptete Verlustanteil 2015 wurde jedoch nicht berücksichtigt. Diese Barzahlungen sind in mehrfacher Hinsicht nicht glaubwürdig:

- Es existieren keine entsprechenden Barabhebungen auf dem Bankkonto, die mit den angeblichen Barauszahlungen in Einklang stehen.
- Der Kassastand per 01.01.2017 laut Buchhaltung betrug € 0,00.
- Ein Kassabuch oder vergleichbare Aufzeichnungen existieren nicht, sodass die Betriebsprüfung auf die Bankabhebungen des Jahres 2016 zurückgreifen musste. Diese beliefen sich auf ca. € 300.000, was zur Deckung der behaupteten Auszahlungen an ***SK*** (allein € 469.922) sowie weiterer Zahlungen (etwa € 243.000 an die Firma ***X-GmbH***) offensichtlich nicht ausreicht.

Unglaubliche Mittelherkunft: Der Bf. bringt vor, dass die Auszahlungen an ***SK*** durch private Darlehen in Höhe von insgesamt € 476.000 finanziert worden seien, die in bar übergeben worden wären. Auch dies ist nicht überzeugend:

- Es existieren weder Darlehensverträge noch Zahlungsbelege.
- Die Beträge wurden nicht in der Buchhaltung erfasst, es finden sich keine Verbindlichkeitenkonten oder Hinweise auf Rückzahlungsverpflichtungen.
- Angaben zu Laufzeit, Verzinsung oder sonstige fremdübliche Konditionen fehlen zur Gänze.
- Es ist auch nicht nachvollziehbar, warum bereits im Juni 2016 (zu einem Zeitpunkt, zu dem die Gewinnhöhe noch nicht feststand) eine Darlehensaufnahme für eine später auszuzahlende Gewinnbeteiligung erfolgt sein sollte
- Die vorgelegten Tabellenblätter („Privatdarlehen“) sind als Nachweis ungeeignet. Sämtliche Blätter enthalten bereits die erst am 08.10.2018 vergebene finanzstrafrechtliche Vormerkungsnummer, sodass diese Aufzeichnungen erst nach diesem Zeitpunkt erstellt worden sein können. Damit standen bei den behaupteten Darlehensgewährungen 2016 keinerlei schriftliche Belege zur Verfügung. Der wechselnde Einsatz verschiedener Kugelschreiber sowie die erst nachträglich produzierten Eintragungen lassen die Unterlagen insgesamt als manipulationsverdächtig erscheinen. Angesichts der Höhe der behaupteten Darlehensbeträge im Vergleich zu den niedrigen Einkünften der vermeintlichen Darlehensgeber fehlt es zudem an der wirtschaftlichen Glaubhaftigkeit.

Auffälligkeiten bei Belegen und Buchführung: Der angebliche Empfang der Barzahlungen wurde auf einem Kassabeleg bestätigt, der vom Bf. ausgestellt wurde. Die dort aufscheinende Unterschrift von ***SK*** weist jedoch deutliche Abweichungen zu jener im Vertrag und seinem Personalausweis auf. Die vom Bf. vorgelegten Aufstellungen über Gewinnberechnungen enthalten Beträge für Warenverkäufe und -lieferungen, die weder belegt noch in der Buchhaltung erfasst sind. Die behaupteten erhaltenen Warenlieferungen im Jahr 2017 (€ 58.858,74) übersteigen die gesamten Wareneinkäufe dieses Jahres (€ 39.433,40) deutlich – was wirtschaftlich nicht plausibel ist. Im Jahr 2017 fanden keine Buchungen auf dem Verrechnungskonto des stillen Gesellschafters statt, die mit den behaupteten Leistungen im Zusammenhang stehen würden.

Zweifel an der Identität und Erreichbarkeit des stillen Gesellschafters: ***SK*** verfügt über keinen aufrechten Wohnsitz in Österreich. Die Kontaktaufnahme erfolgt ausschließlich über eine Mobiltelefonnummer. Dies erschwert nicht nur die Kommunikation, sondern verstärkt die Zweifel an der tatsächlichen Geschäftsbeziehung.

Zeitpunkt der Auszahlung: Auch der gewählte Zeitpunkt der Auszahlung des Gewinnanteils am 01.01.2017 bzw 31.12.2017 ist unüblich, da zum Jahresende üblicherweise noch umfangreiche

Abschlussbuchungen erforderlich sind, die für eine seriöse Gewinnermittlung Voraussetzung wären.

Die behauptete Gewinnverteilung widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens. Es ist nicht plausibel, dass ein stiller Gesellschafter mit einer vergleichsweise geringen Einlage einen derart hohen Gewinnanteil erhält, insbesondere wenn keine außergewöhnlichen Leistungen oder Risiken nachgewiesen werden können, die diese Verteilung rechtfertigen würden.

Das Bundesfinanzgericht gelangt daher zu der Überzeugung, dass die behaupteten Zahlungen an den stillen Gesellschafter nicht erfolgt sind.

2.3. **Beantrage Zeugeneinvernahme ***BK*****

Gemäß § 183 Abs 3 BAO kann von der Aufnahme beantragter Beweise abgesehen werden, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre, es sei denn, die Partei erklärt sich zur Tragung der Kosten bereit oder leistet für diese Sicherheit, oder wenn die Beweise in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten wurden. Eine zu beweisende Tatsache ist dann unerheblich, wenn sie nicht geeignet ist, zur Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes beizutragen und damit eine mangelnde Relevanz des Beweisantrages vorliegt (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³ § 183 Rz 10).

Durch die Einvernahme des im Vorlageantrag genannten Zeugen ist keine weitere Aufklärung des Sachverhaltes zu erwarten, da eine solche die Vorlage von Nachweisen der Leistungserbringung (wie beispielsweise Bautagesberichten, Stundenaufzeichnungen, Besprechungsprotokollen, E-Mails und Faxe) nicht zu ersetzen vermag. Es kann daher von der Einvernahme auf Grund mangelnder Relevanz gemäß § 183 Abs 3 BAO Abstand genommen werden.

Darüber hinaus wurde der im Vorlageantrag namhaft gemachte Zeuge ***BK*** zum Beweisthema „Mittelherkunft Gewinnanteil stiller Gesellschafter“ von der belangten Behörde bereits schriftlich befragt. Das Bundesfinanzgericht schließt sich den Ausführungen der belangten Behörde an und erachtet die Angaben des Zeugen aus nachstehenden Gründen als nicht glaubwürdig:

Der Zeuge brachte vor, im Jahr 2016 ein Darlehen in Höhe von € 70.000,-- in bar und zinsenlos zwecks Ankaufes eines Grundstückes gewährt und den Betrag am 18.03.2019 ebenfalls in bar zurückerhalten zu haben. Die Mittel hätten aus eigenen Ersparnissen gestammt. Zum Nachweis wurde ein als „PRIVATDARLEHEN“ bezeichnetes Tabellenblatt vorgelegt, welches den Namen, die Steuernummer sowie die finanzstrafrechtliche Vormerknummer (2018/***123***) des Beschwerdeführers enthält und auf dem sowohl die Darlehensgewährung am 27.09.2016 als auch die Rückzahlung am 18.03.2019 samt Unterschrift des Zeugen vermerkt sind.

Zur behaupteten Mittelherkunft ist festzuhalten, dass für den Zeugen in den Jahren 2006 bis 2015 Einkünfte von insgesamt € 144.558,-- (durchschnittlich € 1.205,-- netto monatlich) und für seine Ehegattin im selben Zeitraum Einkünfte von € 75.026,-- (durchschnittlich € 625,-- netto monatlich) aktenkundig sind. Aus diesen Einkünften waren neben dem Lebensunterhalt auch drei Kinder (geb. 2000, 2002 und 2006) zu versorgen. Hinzu kommt, dass im März 2014 ein Grundstück erworben wurde, wofür sowohl der Zeuge als auch seine Ehegattin jeweils € 80.000,-- (insgesamt € 160.000,--) aufgewendet haben. Vor diesem Hintergrund erscheint die Behauptung, im Jahr 2016 über zusätzliche Ersparnisse in Höhe von € 70.000,-- verfügt zu haben, nicht glaubhaft.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

3.1.1. Wiederaufnahme des Verfahrens

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

Im vorliegenden Beschwerdefall hat die belangte Behörde die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016 unter anderem erkennbar auf die festgestellte Tatsache gestützt, dass die vom Bf. im Rahmen seiner Gewinnermittlung abgesetzten Eingangsrechnungen der ***X-GmbH*** HandelsgmbH als Scheinrechnungen zu qualifizieren sind und dass die Zahlungen der als Aufwand in der Buchhaltung verbuchten Gewinnanteile an den echten stillen Gesellschafter nicht nachgewiesen werden konnten. Diese Tatsachen sind erst nach dem Erlassen des zuvor betreffend dieses Veranlagungsjahres bereits ergangenen Bescheides infolge abgabenbehördlicher Ermittlungshandlungen hervorgekommen und führen diese zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid. An das Erwiesen sein von Tatsachen, die als Wiederaufnahmsgründe in Betracht kommen, sind nach der Rsp des VwGH keine höheren Anforderungen zu stellen als an andere Tatsachen, die der Besteuerung zugrunde zu legen sind (vgl. zB VwGH 27.11.2001, 97/14/0110; 19.9.2007, 2003/13/0115; 21.2.2013, 2009/13/0258). Kann somit eine Tatsache in freier Beweiswürdigung als erwiesen angenommen werden, dann stellt sie einen Wiederaufnahmsgrund dar (vgl VwGH 14.11.1990, 86/13/0059).

Betreffend die für die Entscheidung über die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 20 BAO erforderliche Interessenabwägung ist wie folgt auszuführen: Von zentraler Bedeutung für die Ermessensübung ist die Berücksichtigung des Zweckes der Ermessen einräumenden Norm. Zweck des § 303 BAO ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu

ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkommen. Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis. Daher ist bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 303 Rz 67 mit Nachweisen der Rsp des VwGH). In Anbetracht der Höhe der vom Beschwerdeführer im Jahr 2016 im Ergebnis zu Unrecht abgesetzten Aufwendungen, sind die weder absolut gesehen noch im Hinblick auf das gesamtbetragliche Ergebnis der bisherigen Sachbescheide als geringfügig einzustufen (vgl. dazu zB VwGH 28.5.1997, 94/13/0032). Es ist somit insoweit dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang gegenüber dem Grund der Rechtssicherheit einzuräumen und hat die belangte Behörde somit von dem ihr eingeräumten Ermessen im Sinne des Gesetzes Gebrauch gemacht.

3.1.2. Ertragsteuerliche Beurteilung des verbuchten Fremdleistungsaufwandes

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

Scheingeschäfte sind Willenserklärungen, die einem anderen gegenüber mit dessen Einverständnis zum Schein abgegeben werden; andere Scheinhandlungen sind nicht ernstlich gewollte, in Täuschungsabsicht vorgenommene Handlungen. Scheingeschäft und Scheinhandlungen bezwecken einem Dritten gegenüber den Anschein - über ein in Wirklichkeit nicht gewolltes und daher auch nicht existentes - Rechtsgeschäftes oder eine nicht bestehende Rechtshandlung hervorzurufen.

Scheingeschäfte oder andere Scheinhandlungen sollen Handlungen oder Geschäfte vortäuschen, die in Wirklichkeit nicht bestehen und auch ernstlich nicht gewollt sind oder sie sollen ein anderes Geschäft oder eine andere Handlung verdecken (VwGH 4. 2. 1987, 85/13/0120, ÖStZB 1987, 539; 15. 4. 1993, 93/16/0056, ÖStZB 1994, 70; 15. 6. 1993, 90/14/0213, ÖStZB 1994, 49)

Wird ein Rechtsgeschäft vorgetäuscht, obwohl nach dem Willen der Parteien überhaupt keines abgeschlossen werden soll, liegt ein absolutes Scheingeschäft vor (z.B. Vortäuschung einer nicht gewollten und erbrachten Dienstleistung); ein relatives Scheingeschäft ist gegeben, wenn dadurch ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt werden soll (zB unrichtige Kaufpreisangabe in einem Kaufvertrag).

Das bloß zum Schein geschlossene Geschäft wirkt zwischen den Parteien nicht, weil es nicht gewollt ist. Wollten die Parteien überhaupt kein Rechtsgeschäft abschließen, hat es mit der Rechtsfolge der Nichtigkeit sein Bewenden; steht im Hintergrund ein verdecktes (dissimuliertes) Geschäft, ist dieses nach seiner wahren Beschaffenheit zu beurteilen

Scheingeschäfte sind zivilrechtlich nichtig und auch steuerlich unerheblich, und zwar unabhängig davon, ob der in Rede stehende Steuertatbestand dem Prinzip der wirtschaftlichen oder dem der rechtlichen Anknüpfung folgt (VwGH 20. 2. 1992, 90/16/0156, ÖStZB 1992, 916).

Ob ein Scheingeschäft oder eine andere Scheinhandlung vorliegt, ist keine Rechtsfrage, sondern eine Feststellung tatsächlicher Art.

Zudem erfüllen Scheinleistungen nicht den Betriebsausgabenbegriff des § 4 Absatz 4 EStG, weil keine durch den Betrieb veranlassten Aufwendungen oder Ausgaben vorliegen. Es fehlt das Tatbestandsmerkmal des betrieblichen Veranlassungszusammenhangs.

Das Bundesfinanzgericht hat im Rahmen der freien Beweiswürdigung die Rechnungen als Scheinrechnungen beurteilt. Der Betriebsausgabenabzug gemäß § 4 Abs 4 EStG 1988 ist daher zu Unrecht erfolgt.

3.1.3. Schätzung

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

Fest steht, dass Leistungen erbracht wurden, allerdings nicht von der ***X-GmbH*** HandelsgmbH. Die belangte Behörde hätte eine Schätzung der Betriebsausgaben vornehmen müssen.

Es entspricht insbesondere der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass in Fällen von "Deckungsrechnungen" eine Schätzung der Betriebsausgaben ("Schwarzlöhne") vorgenommen werden kann (vgl. VwGH 23.08.2022, Ra 2022/13/0072 Rn 17 mit Verweis auf VwGH 15.5.2019, Ra 2018/13/0006; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005; 14.1.2022, Ra 2021/13/0083; 31.1.2022, Ra 2022/13/0001; 10.5.2022, Ra 2022/15/0020).

Dabei ging das Bundesfinanzgericht - mangels anderer Anhaltspunkte - davon aus, dass - entsprechend der im Rahmen von Betriebsprüfungen wiederholt gemachten Erfahrungen - in der Regel rund 50% der von angeblichen Subunternehmen für Leistungen verrechneten Beträge, an eigene Arbeitnehmer, die nicht angemeldet waren, diese Leistungen aber

tatsächlich erbracht haben, ausbezahlt wurde, weil sich der Arbeitgeber auf diese Weise die Lohnnebenkosten ersparen wollte und den Arbeitnehmern lediglich den Nettolohn ausbezahlte (vgl. VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115).

Für das Jahr 2016 war daher der Aufwand um € 134.867,80 und für das Jahr 2017 um € 61.868,75 zu erhöhen.

3.1.4. Gewinnanteil stiller Gesellschafter

Nach § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Vergütungen an einen stillen Gesellschafter stellen grundsätzlich Betriebsausgaben dar, soweit sie auf einer vertraglichen Grundlage beruhen und tatsächlich geleistet werden.

Betriebsausgaben (bzw. Werbungskosten) sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen (vgl. beispielsweise VwGH 08.02.2007, 2004/15/0102). Als Betriebsausgaben geltend gemachte Aufwendungen sind jedoch über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß § 138 BAO nachzuweisen (vgl. VwGH 22.12.2011, 2008/15/0164). Zum Nachweis von Betriebskosten haben die Steuerpflichtigen gemäß § 138 BAO auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie deren Richtigkeit zu beweisen. Beweisen heißt, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungswesentlichen Tatsache herbeiführen (vgl. VwGH 13.11.1986, 85/16/0109). § 138 Abs. 1 BAO betrifft vor allen die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Steuerpflichtigen aufklärbar sind (vgl. VwGH 24.02.2004, 99/14/0247). Kann ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung (vgl. Ritz, BAO6, § 138 Rn 2; VwGH 28.05.2008, 2006/15/0125).

Das Abverlangen von Zahlungsnachweisen für Aufwendungen, die der Bf. als Betriebsausgaben absetzen möchte, ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht unzumutbar. Ohne diese Nachweise kann nämlich nicht festgestellt werden, ob tatsächlich eine Minderung des Vermögens des Bf. durch die Aufwendungen stattfand.

Dem Bf. ist es nicht gelungen, den behaupteten Abfluss der Gelder nachzuweisen oder auch nur glaubhaft zu machen. Die Zahlungen sind durch die Vorlage von vermeintlich gewährten Privatdarlehen, die diese Zahlungen finanzieren sollten, nicht bewiesen. Die Anerkennung von Betriebsausgaben war daher zu versagen und die Beschwerde auch in diesem Punkt abzuweisen.

3.1.5. Anspruchszinsen

Gemäß § 205 Abs 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (§ 205 Abs 3 BAO),

nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Anspruchszinsenbescheide sind an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden. Wegen dieser Bindung ist der Zinsenbescheid der stRsp zufolge nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig. Erweist sich der Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Es hat von Amts wegen ein weiterer Zinsenbescheid zu ergehen, ohne dass eine Abänderung des ursprünglichen - wirkungslos gewordenen - Zinsenbescheides zu erfolgen hat (vgl zum Ganzen zB VwGH 28.05.2009, 2006/15/0316; Ritz/Koran, BAO⁸ § 205 Rz 34 f).

Die Notwendigkeit einer derartigen Anpassung der Anspruchszinsfestsetzung ergibt sich bereits aus der formellen Akzessorietät eines Nebenanspruches bezüglich seiner zugrundeliegenden Stammabgabe (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0150).

Die gegenständlichen Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen 2016 und 2017 enthalten keine ausdrücklich gegen den Spruch dieser Bescheide gerichteten Vorbringen (zB betreffend den angewendeten Zinssatz).

Die Beschwerde war daher in diesem Punkt abzuweisen.

3.1.6. Zum Verjährungseinwand des Bf. im Vorlageantrag

Gemäß § 209a Abs. 1 BAO steht der Eintritt der Verjährung einer Abgabenfestsetzung, die in einer Beschwerdeentscheidung oder einem Erkenntnis zu erfolgen hat, nicht entgegen. Dies bedeutet, dass die Verjährung während eines offenen Beschwerdeverfahrens gehemmt ist und die Abgabenfestsetzung weiterhin möglich bleibt.

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO ist ausdrücklich geregelt, dass das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, keinesfalls früher verjährt als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. Diese gesetzliche Bestimmung stellt sicher, dass die Einhebung einer Abgabe nicht durch Verjährung ausgeschlossen wird, solange die Festsetzung der Abgabe noch möglich ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. 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.

Strittig sind im Beschwerdefall im Wesentlichen im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu klärende Tatfragen, die als solche einer Revision grundsätzlich nicht zugänglich sind. Soweit im Beschwerdefall Rechtsfragen zu lösen sind, folgt das Bundesfinanzgericht der im Rahmen der rechtlichen Erwägungen dieser Entscheidung zitierten einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden ist.

Linz, am 28. September 2025