

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Einzelrichter über die Beschwerden des Bf, Bf-Adr, vertreten durch die KAPP & PARTNER Rechtsanwälte GmbH, Kärntner Straße 532, 8054 Seiersberg, vom 12.07.2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 19.06.2023 betreffend Festsetzung der Kapitalertragsteuer für 01-12/2017, 01-12/2018 und 01-12/2019 zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert. Die Kapitalertragsteuer für 01-12/2017 wird mit 15.445,27 €, die Kapitalertragsteuer für 01-12/2018 wird mit 59.252,15 € und die Kapitalertragsteuer für 01-12/2019 wird mit 122.296,94 € festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Mit Erklärung vom 10.07.2015 errichtete der Beschwerdeführer als Alleingesellschafter die X-GmbH und übernahm auch die Geschäftsführerfunktion. Geschäftszweig laut Firmenbuch war "Hoch- und Tiefbau" (siehe Firmenbuchauszug OZ 75). Geschäftsanschrift der GmbH war die Wohnung des Beschwerdeführers (ansonsten keine Betriebsräumlichkeiten).

Zuvor war der Beschwerdeführer von 2012 bis 2015 Arbeiter bei der A-GmbH mit Sitz in Graz (Gesellschafter und Geschäftsführer: A, später Gesellschafterin: B-GmbH). Die Lohnzettel der A-GmbH weisen zuletzt folgende Bruttobezüge auf: 1.037,35 € (08.01. bis 31.03.2014), 6.349,05 € (02.04. bis 14.07.2014) und 7.531,84 € (04.09.-17.12.2014) sowie 13.022,78 € (20.01. bis 11.11.2015). Dazwischen erhielt der Beschwerdeführer jeweils Arbeitslosengeld vom AMS.

Am 27.11.2019 begann die Abgabenbehörde mit einer Außenprüfung der X-GmbH.

Mit Beschluss des Gerichts vom tt.03.2020 wurde der Konkurs über die X-GmbH eröffnet und die Gesellschaft infolgedessen aufgelöst (Konkursaufhebung nach Verteilung der Masse am tt.07.2021; siehe Firmenbuchauszug OZ 75).

In der Folge war der Beschwerdeführer wieder Arbeiter (ab 2022 bei der B-GmbH, ab 2024 auch bei der A-GmbH).

Die X-GmbH hatte bei der Sozialversicherung Dienstnehmer wie folgt angemeldet (siehe Dienstnehmerauskunft OZ 222 bis OZ 224:

	2017	2018	2019
Dienstnehmer	19	23	43
davon Arbeiter	19	23	43
davon geringfügig beschäftigt	3	2	4

Der Meldezeitraum der einzelnen Arbeiter umfasst im Jahr jeweils ein Monat bis wenige Monate.

Für die X-GmbH scheint im GISA keine Gewerbeberechtigung auf (siehe GISA-Abfrage [OZ 216] sowie den von Seiten des Beschwerdeführers unbeantwortet gebliebenen Vorhalt vom 30.06.2026 [OZ 228]).

Die X-GmbH hat letztmals für das Jahr 2016 Abgabenerklärungen eingereicht. Für die Jahre 2017 bis 2019 hat sie keine Abgabenerklärungen mehr eingereicht.

Die Buchführung der X-GmbH erfolgte durch eine selbständige Buchhalterin.

Die X-GmbH hat in den Streitjahren Überweisungen aufgrund von Fremdleistungsrechnungen der A-GmbH, der C d.o.o. (Marburg) und der D d.o.o. (Murska Sobota) sowie der Rechnungsaussteller-1 GmbH (Wien), der Rechnungsaussteller-2 GmbH (Wien), der Rechnungsaussteller-3 GmbH (Wien) und der Rechnungsaussteller-4 GmbH (Wien) getätigt.

Strittig ist, ob die Abgabenbehörde im Zusammenhang mit den Überweisungen von Leistungsentgelt an die Rechnungsaussteller-1 GmbH, die Rechnungsaussteller-2 GmbH, die Rechnungsaussteller-3 GmbH und die Rechnungsaussteller-4 GmbH (diese vier Rechnungsaussteller wurden bescheidmäßig als Scheinunternehmen gemäß § 8 SBBG festgestellt) Geldrückflüsse im Ausmaß der Hälfte der Überweisungsbeträge annehmen und dem Beschwerdeführer als Gesellschafter der X-GmbH dafür die Kapitalertragsteuer vorschreiben durfte.

Rechnungsaussteller-1 GmbH (2017, 2018)

Die Rechnungsaussteller-1 GmbH war eine mit Gesellschaftsvertrag vom 03.12.2012 (unter der Firma Rechnungsaussteller-1-alt GmbH) gegründete Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Geschäftszweig: Bau- und Baunebengewerbe). Am 28.03.2017 wurde M als Gesellschafter und am 07.04.2017 als Geschäftsführer in das Firmenbuch eingetragen. Am 02.8.2017 wurde Dr. J1 als Gesellschafter und als Geschäftsführer in das Firmenbuch eingetragen (siehe Firmenbuchauszug OZ 73).

Mit Bescheid vom 20.04.2018 (OZ 7) stellte das Finanzamt Wien 2/20/21/22 fest, dass die Rechnungsaussteller-1 GmbH als ein Scheinunternehmen gemäß § 8 SBBG gilt.

Mit Beschluss des Gerichtes vom tt.05.2018 wurde der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft infolgedessen aufgelöst. Mit Beschluss des Gerichts vom tt.01.2019 wurde der Konkurs nach Verteilung der Masse aufgehoben und die Firma am 25.06.2019 gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht (siehe Firmenbuchauszug OZ 73).

Die Rechnungsaussteller-1 GmbH hatte von 18.05.2017 bis 22.03.2018 die Gewerbeberechtigung für das Gewerbe "Baugewerbetreibender, eingeschränkt auf ausführende Tätigkeiten" (siehe GISA-Abfrage OZ 217).

In den Leistungszeiträumen 11/2017 und 12/2017 hatte die Rechnungsaussteller-1 GmbH 15 Dienstnehmer (davon 13 Arbeiter) bei der Sozialversicherung angemeldet (siehe Dienstnehmerauskunft OZ 221).

Aufwandsbuchungen 2017: Konten 57700 "Bauleistungen von Sub. § 19 Abs.1a"/28000 (OZ 13/9)

Buchungsdatum	Text	Soll	Rechnungen
12.12.2017 (OZ 41/18)	Rechnungsaussteller-1 GmbH Re. 12-40-45	45.791,29 €	OZ 13/17, 35/5 OZ 13/18, 35/6 OZ 13/25, 35/7 OZ 13/19, 35/8 OZ 13/20, 35/9 OZ 13/21, 35/10
20.12.2017 (OZ 41/18)	Rechnungsaussteller-1 GmbH Re. 11-249,248,	39.639,60 €	OZ 13/24, 13/30, 35/2 OZ 13/23, 13/31, 35/3 OZ 13/33, 35/4 OZ 13/32, 35/14

20.12.2017 (OZ 41/19)	Rechnungsaussteller-1 GmbH Re. 12-51,62,69	29.321,18 €	OZ 13/27, 35/11 OZ 13/28, 35/12 OZ 13/29, 35/13
	Summe:	114.752,07 €	

Rechnungen 2017:

Rechnungs- datum	Rechnungsnummer Bauvorhaben Leistungszeitraum	Rechnungsbetrag	Buchung
30.11.2017 (OZ 13/24, 13/30, 35/2)	2017-11-248 Graz 11/2017	7.427,70 €*)	OZ 41/18
30.11.2017 (OZ 13/23, 13/31, 35/3)	2017-11-249 Graz 11/2017	13.301,64 €*)	OZ 41/18
02.12.2017 (OZ 13/33, 35/4)	2017-12-007 Diverse Bauvorhaben 11/2017	10.108,98 €*)	OZ 41/18
07.12.2017 (OZ 13/17, 35/5)	2017-12-040 Graz 28.11.2017	5.645,25 €	OZ 41/18
07.12.2017 (OZ 13/18, 35/6)	2017-12-041 Graz 27.11.2017	7.600,85 €	OZ 41/18
07.12.2017 (OZ 13/25, 35/7)	2017-12-042 Graz 23.11.2017	9.726,48 €	OZ 41/18
07.12.2017 (OZ 13/19, 35/8)	2017-12-043 Graz 28.11.2017	5.645,29 €	OZ 41/18
07.12.2017 (OZ 13/20, 35/9)	2017-12-044 Graz 04.12.2017	5.773,51 €	OZ 41/18
07.12.2017 (OZ 13/21, 35/10)	2017-12-045 Graz 04.12.2017	11.803,89 €	OZ 41/18

11.12.2017 (OZ 13/27, 35/11)	2017-12-051 Diverse Bauvorhaben 12/2017	10.106,02 €*)	OZ 41/19
13.12.2017 (OZ 13/28, 35/12)	2017-12-062 Diverse Bauvorhaben 12/2017	10.093,50 €*)	OZ 41/19
15.12.2017 (OZ 13/29, 35/13)	2017-12-069 Diverse Bauvorhaben 12/2017	10.028,5? €*)	OZ 41/19
19.12.2017 (OZ 13/32, 35/14)	2017-12-098 Diverse Bauvorhaben 12/2017	10.027,26 €*)	OZ 41/19

*) Rechnungsbetrag vor Skontoabzug lt. Rechnungen: -3%.

Aufwandsbuchungen 2017: Konten 57710 "Bauleistungen von Sub. n. n. abgerechnet"/33010 (OZ 13/10)

Datum	Text	Soll	Rechnung
31.12.2017 (OZ 41/26)	Rechnungsaussteller-1 GmbH Re. 86-90/17	48.493,56 €	
		48.493,56 €	

Rechnungsaussteller-2 GmbH (2018)

Die Rechnungsaussteller-2 GmbH war eine mit Erklärung vom 02.03.2010 (unter der Firma Rechnungsaussteller-2-alt GmbH) gegründete errichtete Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Geschäftszweig: ursprünglich Handel mit Waren aller Art, Import und Export mit Waren aller Art; ab Juli 2010: Trockenausbau, Baugewerbe). Am 18.05.2018 wurde J2 als Gesellschafter und als Geschäftsführer in das Firmenbuch eingetragen (siehe Firmenbuchauszug OZ 77).

Mit Bescheid vom 07.02.2019 (OZ 8, OZ 16/1) stellte das Finanzamt Wien 2/20/21/22 fest, dass die Rechnungsaussteller-2 GmbH als ein Scheinunternehmen gemäß § 8 SBBG gilt.

Mit Beschluss des Gerichtes vom 03.03.2019 wurde die Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens beschlossen und die Gesellschaft infolgedessen aufgelöst. Am 16.06.2020 wurde die Firma gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht (siehe Firmenbuchauszug OZ 77).

Die Rechnungsaussteller-2 GmbH hatte von 22.05.2018 bis 08.02.2019 die Gewerbeberechtigung für das Gewerbe "Baugewerbetreibender, eingeschränkt auf

ausführende Tätigkeiten" sowie von 25.07.2018 bis 08.04.2019 die Gewerbeberechtigung für das Gewerbe "Hausbetreuung, bestehend in der Durchführung einfacher Reinigungstätigkeiten einschließlich objektbezogener einfacher Wartungstätigkeiten" (siehe GISA-Abfrage OZ 220).

In den Leistungszeiträumen 06/2018 bis 10/2018 hatte die Rechnungsaussteller-2 GmbH 10 Dienstnehmer (davon 7 Arbeiter) bei der Sozialversicherung angemeldet (siehe Dienstnehmerauskunft OZ 226).

Buchungen 2018: Buchungen Konten 57700 "Bauleistungen von Sub. § 19 Abs.1a"/300004 "Rechnungsaussteller-2 GmbH" (Journal [OZ 46])

Buchungsdatum	Text	Soll	Rechnung
03.07.2018 (OZ 46/47)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 003	10.997,07 €	OZ 16/80
03.07.2018 (OZ 46/47)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 002	10.216,92 €	OZ 16/79
05.07.2018 (OZ 46/47)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 020	11.063,22 €	OZ 16/78
05.07.2018 (OZ 46/47)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 019	10.468,71 €	OZ 16/77
05.07.2018 (OZ 46/48)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 018	12.254,34 €	OZ 16/76
12.07.2018 (OZ 46/49)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 065	11.228,28 €	OZ 16/74
12.07.2018 (OZ 46/49)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 066	10.218,39 €	OZ 16/73
12.07.2018 (OZ 46/49)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 067	11.273,64 €	OZ 16/72
12.07.2018 (OZ 46/49)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 068	9.279,90 €	OZ 16/71
31.07.2018 (OZ 46/50)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 208	11.510,94 €	OZ 16/42
31.07.2018 (OZ 46/50)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 209	12.169,50 €	OZ 16/40
31.07.2018 (OZ 46/50)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 210	10.469,97 €	OZ 16/38

31.07.2018 (OZ 46/50)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 211	7.856,10 €	OZ 16/36
31.08.2018 (OZ 46/62)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 265	16.491,72 €	OZ 16/60
31.08.2018 (OZ 46/62)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 266	17.059,14 €	OZ 16/61
31.08.2018 (OZ 46/62)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 267	15.507,45 €	OZ 16/62
31.08.2018 (OZ 46/62)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 268	15.472,80 €	OZ 16/63
25.09.2018 (OZ 46/77)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 162	15.721,65 €	OZ 16/68
25.09.2018 (OZ 46/77)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 163	16.139,34 €	OZ 16/69
25.09.2018 (OZ 46/77)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 164	15.443,61 €	OZ 16/70
25.09.2018 (OZ 46/77)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 165	16.069,20 €	OZ 16/65
25.09.2018 (OZ 46/77)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 166	14.628,18 €	OZ 16/66
28.09.2018 (OZ 46/77)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 221	5.724,41 €	OZ 16/46
28.09.2018 (OZ 46/77)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 222	4.719,44 €	OZ 16/44
28.09.2018 (OZ 46/77)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 223	7.649,28 €	OZ 16/48
28.09.2018 (OZ 46/78)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 224	7.312,12 €	OZ 16/50
28.09.2018 (OZ 46/78)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 225	8.703,97 €	OZ 16/52
28.09.2018 (OZ 46/78)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 226	13.779,79 €	OZ 16/54
28.09.2018 (OZ 46/78)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 227	17.462,40 €	OZ 16/56

28.09.2018 (OZ 46/78)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 228	12.135,94 €	OZ 16/58
25.10.2018 (OZ 46/90)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 136	5.888,30 €	OZ 16/30
25.10.2018 (OZ 46/90)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 137	14.913,58 €	OZ 16/31
25.10.2018 (OZ 46/90)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 138	4.109,74 €	OZ 16/32
25.10.2018 (OZ 46/90)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 139	15.259,82 €	OZ 16/33
25.10.2018 (OZ 46/90)	Rechnungsaussteller-2 GmbH Re. 140	3.142,54 €	OZ 16/34
	Summe:	402.341,00 €	

Rechnungen 2018: Übersicht (OZ 36/1)

Rechnungs- datum	Rechnungsnummer Bauvorhaben Leistungszeitraum	Rechnungsbetrag	Buchung
03.07.2018 (OZ 16/79, 36/4)	JL-002 2018 Diverse 06/2018	10.216,92 €*)	03.07.2018 OZ
03.07.2018 (OZ 16/80, 36/5)	JL-003 2018 Diverse Graz Umgebung 06/2018	10.997,07 €*)	03.07.2018 OZ
05.07.2018 (OZ 16/76, 36/6)	JL-018 2018 Diverse Graz Umgebung 06/2018	12.254,34 €*)	05.07.2018 OZ
05.07.2018 (OZ 16/77, 36/7)	JL-019 2018 Diverse 06/2018	10.468,71 €*)	05.07.2018 OZ
05.07.2018 (OZ 16/78, 36/8)	JL-020 2018 Diverse 06/2018	11.063,22 €*)	05.07.2018 OZ
12.07.2018 (OZ 16/74, 36/9)	JL-065 2018 Diverse Graz Umgebung 06-07/2018	11.228,28 €	12.07.2018 OZ

12.07.2018 (OZ 16/73, 36/10)	JL-066 2018 Diverse Graz Umgebung 06-07/2018	10.218,39 €	12.07.2018 OZ
12.07.2018 (OZ 16/72, 36/11)	JL-067 2018 Diverse Graz Umgebung 06-07/2018	11.273,64 €	12.07.2018 OZ
12.07.2018 (OZ 16/71, 36/12)	JL-068 2018 Diverse Graz Umgebung 06-07/2018	9.279,90 €	12.07.2018 OZ
31.07.2018 (OZ 16/42, 36/13)	JL-208 2018 Diverse Graz 07/2018	11.510,94 €*)	31.07.2018 OZ
31.07.2018 (OZ 16/40, 36/14)	JL-209 2018 Diverse Graz 07/2018	12.169,50 €*)	31.07.2018 OZ
31.07.2018 (OZ 16/38, 36/15)	JL 210 2018 Diverse Graz 07/2018	10.469,97 €*)	31.07.2018 OZ
31.07.2018 (OZ 16/36, 36/16)	JL-211 2018 Diverse Graz 07/2018	7.856,10 €*)	31.07.2018 OZ
31.08.2018 (OZ 16/60, 36/17)	AG-265 2018 Diverse Steiermark 08/2018	16.491,72 €	31.08.2018 OZ
31.08.2018 (OZ 16/61, 36/18)	AG-266 2018 Diverse Steiermark 08/2018	17.059,14 €	31.08.2018 OZ
31.08.2018 (OZ 16/62, 36/19)	AG-267 2018 Diverse Steiermark 08/2018	15.507,45 €	31.08.2018 OZ
31.08.2018 (OZ 16/63, 36/20)	AG-268 2018 Diverse Steiermark 08/2018	15.472,80 €	31.08.2018 OZ
25.09.2018 (OZ 16/68, 36/21)	S-162 2018 Diverse Steiermark 08/2018	15.721,65 €	25.09.2018 OZ

25.09.2018 (OZ 16/69, 36/22)	S-163 2018 Diverse Steiermark 08/2018	16.139,34 €	25.09.2018 OZ
25.09.2018 (OZ 16/70, 36/23)	S-164 2018 Diverse Steiermark 08/2018	15.433,61 €	25.09.2018 OZ
25.09.2018 (OZ 16/65, 36/24)	S-165 2018 Diverse Graz 09/2018	16.069,20 €	25.09.2018 OZ
25.09.2018 (OZ 16/66, 36/25)	S-166 2018 Diverse Graz 09/2018	14.628,18 €	25.09.2018 OZ
28.09.2018 (OZ 16/46, 36/26)	S-221 2018 Diverse Graz 09/2018	5.724,41 €*)	28.09.2018 OZ
28.09.2018 (OZ 16/44, 36/27)	S-222 2018 Diverse Graz 09/2018	4.719,44 €*)	28.09.2018 OZ
28.09.2018 (OZ 16/48, 36/28)	S-223 2018 Diverse Graz 09/2018	7.649,28 €*)	28.09.2018 OZ
28.09.2018 (OZ 16/50, 36/29)	S-224 2018 Diverse Graz 09/2018	7.312,12 €*)	28.09.2018 OZ
28.09.2018 (OZ 16/52, 36/30)	S-225 2018 Diverse Graz 09/2018	8.703,97 €*)	28.09.2018 OZ
28.09.2018 (OZ 16/54, 36/31)	S-226 2018 Diverse Graz 09/2018	13.779,79 €*)	28.09.2018 OZ
28.09.2018 (OZ 16/56, 36/32)	S-227 2018 Diverse Graz 09/2018	17.462,40 €*)	28.09.2018 OZ
28.09.2018 (OZ 16/58, 36/33)	S-228 2018 Diverse Graz 09/2018	12.135,94 €*)	28.09.2018 OZ

25.10.2018 (OZ 16/30, 36/34)	O-136 2018 Diverse Baustellen Steiermark 10/2018	5.888,30 €*)	25.10.2018 OZ
25.10.2018 (OZ 16/31, 36/35)	O-137 2018 Diverse Baustellen Steiermark 10/2018	14.913,58 €*)	25.10.2018 OZ
25.10.2018 (OZ 16/32, 36/36)	O-138 2018 Diverse Baustellen Steiermark 10/2018	4.109,74 €*)	25.10.2018 OZ
25.10.2018 (OZ 16/33, 36/37)	O-139 2018 Diverse Baustellen Steiermark 10/2018	15.259,82 €*)	25.10.2018 OZ
25.10.2018 (OZ 16/34, 36/38)	O-140 2018 Diverse Baustellen Steiermark 10/2018	3.142,54 €*)	25.10.2018 OZ

*) Rechnungsbetrag vor Skontoabzug lt. Rechnungen: -3%.

Rechnungsaussteller-3 GmbH (2019)

Die Rechnungsaussteller-3 GmbH war eine mit Erklärung vom 07.03.2015 errichtete Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Geschäftszweig: Baugewerbe, Immobilienhandel, Transport und Reinigung von Waren aller Art). Am 27.03.2019 wurde P1 als Gesellschafter und als Geschäftsführer in das Firmenbuch eingetragen (siehe Firmenbuchauszug OZ 76).

Mit Beschluss des Gerichtes vom tt.01.2020 wurde der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft infolgedessen aufgelöst. Mit Beschluss des Gerichts vom tt.10.2020 wurde der Konkurs nach Verteilung der Masse aufgehoben (siehe Firmenbuchauszug OZ 76).

Mit Bescheid vom 01.12.2020 (OZ 10 und OZ 29/1) stellte das Finanzamt Wien 4/5/10 fest, dass die Rechnungsaussteller-3 GmbH als ein Scheinunternehmen gemäß § 8 SBBG gilt.

Am 26.01.2021 wurde die Firma gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht (siehe Firmenbuchauszug OZ 76).

Die Rechnungsaussteller-3 GmbH hatte ua. von 23.09.2015 bis 31.01.2020 die Gewerbeberechtigung für das Gewerbe "Baugewerbetreibender, eingeschränkt auf ausführende Tätigkeiten", von 08.10.2015 bis 26.01.2021 die Gewerbeberechtigung für das Gewerbe "Überlassung von Arbeitskräften" sowie von 11.07.2019 bis 26.01.2021 die Gewerbeberechtigung für das Gewerbe "Hausbetreuung, bestehend in der Durchführung

einfacher Reinigungstätigkeiten einschließlich objektbezogener einfacher Wartungstätigkeiten" (siehe GISA-Abfrage OZ 219).

In den Leistungszeiträumen 04/2019 bis 08/2019 hatte die Rechnungsaussteller-3 GmbH 83 Dienstnehmer (davon 80 Arbeiter) bei der Sozialversicherung angemeldet (siehe Dienstnehmerauskunft OZ 225).

Buchungen Konten 5770 "Bauleistungen von Sub. § 19 Abs.1a"/300008 "Rechnungsaussteller-3 GmbH" (Journal [OZ 51])

Buchungsdatum	Text	Soll	Rechnung
06.05.2019 (OZ 51/39)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	17.476,71 €	OZ 17/50
07.05.2019 (OZ 51/39)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	6.094,60 €	OZ 17/49
07.05.2019 (OZ 51/39)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	8.471,36 €	OZ 17/48
08.05.2019 (OZ 51/39)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	6.248,08 €	OZ 17/47
09.05.2019 (OZ 51/39)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.471,43 €	OZ 17/46
10.05.2019 (OZ 51/39)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	6.558,52 €	OZ 17/65
13.05.2019 (OZ 51/39)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.309,82 €	OZ 17/64
13.05.2019 (OZ 51/39)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	5.772,47 €	OZ 17/63
15.05.2019 (OZ 51/40)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	10.229,36 €	OZ 17/62
16.05.2019 (OZ 51/40)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	3.209,46 €	OZ 17/61
16.05.2019 (OZ 51/40)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.902,60 €	OZ 17/60
17.05.2019 (OZ 51/40)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.985,00 €	OZ 17/59

20.05.2019 (OZ 51/40)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	4.861,00 €	OZ 17/58
21.05.2019 (OZ 51/40)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	7.960,00 €	OZ 17/57
23.05.2019 (OZ 51/40)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	6.226,50 €	OZ 17/56
24.05.2019 (OZ 51/40)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	5.624,63 €	OZ 17/55
	Summe:	127.401,54 €	

Buchungen Konten 57700 "Bauleistungen von Sub. § 19 Abs.1a"/300008 "Rechnungsaussteller-3 GmbH" (Journal [OZ 51])

Buchungsdatum	Text	Soll	Rechnung
16.04.2019 (OZ 51/30)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	19.744,80 €	OZ 17/39
18.04.2019 (OZ 51/30)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	13.758,40 €	OZ 17/45
22.04.2019 (OZ 51/30)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	8.213,24 €	OZ 17/44
22.04.2019 (OZ 51/30)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	15.024,72 €	OZ 17/43
25.04.2019 (OZ 51/30)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	8.871,96 €	OZ 17/42
26.04.2019 (OZ 51/30)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	6.090,20 €	OZ 17/54
29.04.2019 (OZ 51/30)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	11.118,44 €	OZ 17/53
30.04.2019 (OZ 51/31)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	6.887,14 €	OZ 17/52
02.05.2019 (OZ 51/31)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	6.072,27 €	OZ 17/51
17.06.2019 (OZ 51/55)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.554,00 €	OZ 17/90

17.06.2019 (OZ 51/55)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	10.100,40 €	OZ 17/89
17.06.2019 (OZ 51/55)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	15.856,60 €	OZ 17/88
17.06.2019 (OZ 51/55)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	16.659,80 €	OZ 17/87
17.06.2019 (OZ 51/55)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	7.453,80 €	OZ 17/78
17.06.2019 (OZ 51/55)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	14.753,60 €	OZ 17/77
17.06.2019 (OZ 51/55)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	12.108,40 €	OZ 17/84
17.06.2019 (OZ 51/55)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	10.390,60 €	OZ 17/83
25.06.2019 (OZ 51/55)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	17.007,80 €	OZ 17/82
27.06.2019 (OZ 51/56)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	13.152,80 €	OZ 17/81
26.06.2019 (OZ 51/56)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	15.793,60 €	OZ 17/80
26.06.2019 (OZ 51/56)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	13.327,00 €	OZ 17/79
20.06.2019 (OZ 51/56)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	10.206,20 €	OZ 17/75
24.06.2019 (OZ 51/56)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	5.594,00 €	OZ 17/74
27.06.2019 (OZ 51/56)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	8.404,00 €	OZ 17/73
28.06.2019 (OZ 51/56)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.520,40 €	OZ 17/72
26.06.2019 (OZ 51/56)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.498,60 €	OZ 17/71
26.06.2019 (OZ 51/60)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	6.782,80 €	OZ 17/70

28.06.2019 (OZ 51/60)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.786,40 €	OZ 17/69
28.06.2019 (OZ 51/60)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	10.992,60 €	OZ 17/68
28.06.2019 (OZ 51/60)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	21.182,00 €	OZ 17/67
28.06.2019 (OZ 51/60)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	15.505,00 €	OZ 17/66
01.07.2019 (OZ 51/61)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	8.102,60 €	OZ 17/116
01.07.2019 (OZ 51/61)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	7.603,20 €	OZ 17/115
01.07.2019 (OZ 51/61)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	11.571,20 €	OZ 17/114
02.07.2019 (OZ 51/61)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	10.862,60 €	OZ 17/113
02.07.2019 (OZ 51/61)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.972,80 €	OZ 17/112
03.07.2019 (OZ 51/61)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	7.468,60 €	OZ 17/111
18.07.2019 (OZ 51/62)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	6.142,40 €	OZ 17/92
18.07.2019 (OZ 51/62)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	7.817,00 €	OZ 17/91
17.07.2019 (OZ 51/62)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.022,80 €	OZ 17/93
17.07.2019 (OZ 51/62)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	7.207,40 €	OZ 17/94
16.07.2019 (OZ 51/62)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	7.530,00 €	OZ 17/95
16.07.2019 (OZ 51/62)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	6.916,20 €	OZ 17/96
16.07.2019 (OZ 51/62)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	7.198,80 €	OZ 17/97

11.07.2019 (OZ 51/62)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	8.623,60 €	OZ 17/103
11.07.2019 (OZ 51/62)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.897,40 €	OZ 17/102
12.07.2019 (OZ 51/63)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.685,20 €	OZ 17/101
12.07.2019 (OZ 51/63)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.744,80 €	OZ 17/100
15.07.2019 (OZ 51/63)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.342,00 €	OZ 17/99
15.07.2019 (OZ 51/63)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.675,80 €	OZ 17/98
31.07.2019 (OZ 51/86)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	8.653,40 €	
23.08.2019 (OZ 51/89)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	4.226,00 €	
23.08.2019 (OZ 51/89)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.053,20 €	
23.08.2019 (OZ 51/89)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	6.821,60 €	
23.08.2019 (OZ 51/89)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	8.660,00 €	
23.08.2019 (OZ 51/90)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	8.350,00 €	
23.08.2019 (OZ 51/90)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.301,80 €	
23.08.2019 (OZ 51/90)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	7.900,80 €	
26.08.2019 (OZ 51/90)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.152,40 €	
26.08.2019 (OZ 51/90)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	8.075,60 €	
26.08.2019 (OZ 51/90)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	7.650,40 €	

26.08.2019 (OZ 51/90)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	5.357,20 €	
06.08.2019 (OZ 51/90)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	8.073,60 €	
06.08.2019 (OZ 51/90)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	7.218,20 €	
06.08.2019 (OZ 51/90)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	7.286,80 €	
05.08.2019 (OZ 51/91)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	8.945,80 €	
02.08.2019 (OZ 51/91)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	7.478,40 €	
02.08.2019 (OZ 51/91)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	8.246,60 €	
02.08.2019 (OZ 51/91)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.381,80 €	
01.08.2019 (OZ 51/91)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	7.952,40 €	
26.08.2019 (OZ 51/92)	Rechnungsaussteller-3 GmbH	9.693,60 €	
	Summe:	691.275,57 €	

Rechnungen 2019: Übersicht (OZ 37/1)

Rechnungs- datum	Rechnungsnummer Bauvorhaben Leistungszeitraum	Rechnungsbetrag	Buchung
16.04.2019 (OZ 17/39)	108-2019 Graz 04/2019	19.744,80 €*)	OZ 51/30
18.04.2019 (OZ 17/45)	109-2019 Oberwart 04/2019	13.758,40 €*)	OZ 51/30
22.04.2019 (OZ 17/44)	141-2019 Graz 04/2019	8.213,24 €	OZ 51/30

24.04.2019 (OZ 17/43)	142-2019 Graz 04/2019	15.024,72 €*)	OZ 51/30
25.04.2019 (OZ 17/42)	143-2019 Graz 04/2019	8.871,96 €*)	OZ 51/30
26.04.2019 (OZ 17/54)	144-2019 Graz 04/2019	6.090,20 €*)	OZ 51/30
29.04.2019 (OZ 17/53)	147-2019 Graz 04/2019	11.118,44 €*)	OZ 51/30
30.04.2019 (OZ 17/52)	148-2019 Graz/ 04/2019	6.887,14 €*)	OZ 51/31
02.05.2019 (OZ 17/51)	149-2019 Graz 04/2019	6.072,27 €*)	OZ 51/31
06.05.2019 (OZ 17/50)	150-2019 Graz 04/2019	17.476,71 €*)	OZ 51/39
07.05.2019 (OZ 17/49)	151-2019 Graz 04/2019	6.094,60 €*)	OZ 51/39
07.05.2019 (OZ 17/48)	166-2019 Graz 04/2019	8.471,36 €*)	OZ 51/39
08.05.2019 (OZ 17/47)	167-2019 Graz 04/2019	6.248,08 €*)	OZ 51/39
09.05.2019 (OZ 17/46)	168-2019 Graz 04/2019	9.471,43 €*)	OZ 51/39
10.05.2019 (OZ 17/65)	169-2019 Graz 04/2019	6.558,52 €*)	OZ 51/39

13.05.2019 (OZ 17/64)	170-2019 Graz 04/2019	9.309,82 €*)	OZ 51/39
13.05.2019 (OZ 17/63)	171-2019 Graz 04/2019	5.772,47 €*)	OZ 51/39
15.05.2019 (OZ 17/61)	240-2019 Graz 05/2019	10.229,36 €*)	OZ 51/40
16.05.2019 (OZ 17/61)	241-2019 Graz 05/2019	3.209,46 €*)	OZ 51/40
16.05.2019 (OZ 17/60)	242-2019 Graz 05/2019	9.902,60 €*)	OZ 51/40
17.05.2019 (OZ 17/59)	243-2019 Graz 05/2019	9.985,00 €*)	OZ 51/40
20.05.2019 (OZ 17/58)	244-2019 Graz 05/2019	4.861,00 €*)	OZ 51/40
21.05.2019 (OZ 17/57)	245-2019 Graz 05/2019	7.960,00 €*)	OZ 51/40
23.05.2019 (OZ 17/56)	265-2019 Graz 05/2019	6.226,50 €*)	OZ 51/40
24.05.2019 (OZ 17/55)	266-2019 Graz 05/2019	5.624,63 €*)	OZ 51/40
17.06.2019 (OZ 17/90)	330-2019 Graz 05/2019	9.554,00 €*)	OZ 51/55
17.06.2019 (OZ 17/89)	331-2019 Graz 06/2019	10.100,40 €*)	OZ 51/55

17.06.2019 (OZ 17/88)	332-2019 Graz 06/2019	15.856,60 €*)	OZ 51/55
17.06.2019 (OZ 17/87)	333-2019 Graz 06/2019	16.659,80 €*)	OZ 51/55
17.06.2019 (OZ 17/78, 17/86)	334-2019 Graz 06/2019	7.453,80 €*)	OZ 51/55
17.06.2019 (OZ 17/77, 17/85)	335-2019 Graz 06/2019	14.753,60 €*)	OZ 51/55
17.06.2019 (OZ 17/76, 17/84)	336-2019 Graz 05/2019	13.108,40 €*)	OZ 51/55
20.06.2019 (OZ 17/75)	392-2019 Graz 05/2019	10.206,20 €*)	OZ 51/55
24.06.2019 (OZ 17/74)	93-2019 Graz 06/2019	5.594,00 €*)	OZ 51/55
25.06.2019 (OZ 17/79)	394-2019 Graz 06/2019	13.327,00 €*)	OZ 51/55
25.06.2019 (OZ 17/83)	395-2019 Graz 06/2019	10.390,60 €*)	OZ 51/55
25.06.2019 (OZ 17/82)	396-2019 Graz 06/2019	17.007,80 €*)	OZ 51/55
26.06.2019 (OZ 17/80)	397-2015 Graz 06/2019	15.793,60 €*)	OZ 51/56
26.06.2019 (OZ 17/71)	398-2019 Graz 06/2019	9.498,60 €*)	OZ 51/56

27.06.2019 (OZ 17/81)	399-2015 Graz 06/2019	13.152,80 €*)	OZ 51/56
27.06.2019 (OZ 17/73)	400-2019 Graz 06/2019	8.404,00 €*)	OZ 51/56
28.06.2019 (OZ 17/72)	401-2019 Graz 06/2019	9.520,40 €*)	OZ 51/56
26.06.2019 (OZ 17/70)	416-2019 Graz 06/2019	6.782,80 €*)	OZ 51/60
28.06.2019 (OZ 17/67)	417-2019 Graz 06/2019	21.182,00 €*)	OZ 51/60
28.06.2019 (OZ 17/69)	418-2019 Graz 06/2019	9.768,40 €*)	OZ 51/60
28.06.2019 (OZ 17/66)	419-2019 Graz 06/2019	15.505,00 €*)	OZ 51/60
28.06.2019 (OZ 17/68)	420-2019 Graz 06/2019	10.992,60 €*)	OZ 51/60
01.07.2019 (OZ 17/115)	423-2019 Graz 06/2019	7.603,20 €	OZ 51/61
01.07.2019 (OZ 17/116)	421-2019 Graz 06/2019	8.102,60 €*)	OZ 51/61
01.07.2019 (OZ 17/114)	424-2019 Graz 06/2019	11.571,20 €*)	OZ 51/61
02.07.2019 (OZ 17/113)	425-2019 Graz 06/2019	10.862,60 €*)	OZ 51/61

02.07.2019 (OZ 17/112)	426-2019 Graz 06/2019	9.972,80 €*)	OZ 51/61
03.07.2019 (OZ 17/111)	427-2019 Graz 06/2019	7.468,60 €*)	OZ 51/61
11.07.2019 (OZ 17/103)	464-2019 Graz 06/2019	8.623,60 €*)	OZ 51/62
11.07.2019 (OZ 17/102)	465-2019 Graz 06/2019	9.897,40 €*)	OZ 51/62
12.07.2019 (OZ 17/101)	466-2019 Graz 06/2019	9.685,20 €*)	OZ 51/63
12.07.2019 (OZ 17/100)	467-2019 Graz 06/2019	9.744,80 €*)	OZ 51/63
15.07.2019 (OZ 17/99)	469-2019 Graz 06/2019	9.342,20 €*)	OZ 51/63
15.07.2019 (OZ 17/98)	470-2019 Graz 06/2019	9.675,80 €*)	OZ 51/63
16.07.2019 (OZ 17/97, 17/104)	475-2019 Graz 06/2019	7.198,80 €*)	OZ 51/62
16.07.2019 (OZ 17/96, 17/105)	476-2019 Graz 06/2019	6.916,20 €*)	OZ 51/62
16.07.2019 (OZ 17/95, 17/106)	477-2019 Graz 06/2019	7.530,00 €*)	OZ 51/62
17.07.2019 (OZ 17/94, 17/107)	478-2019 Graz 06/2019	7.207,40 €*)	OZ 51/62

17.07.2019 (OZ 17/93, 17/108)	479-2019 Graz 06/2019	9.022,80 €*)	OZ 51/62
18.07.2019 (OZ 17/91, 17/109)	480-2019 Graz 06/2019	7.817,00 €*)	OZ 51/62
18.07.2019 (OZ 17/92, 17/110)	481-2019 Graz 06/2019	6.142,40 €*)	OZ 51/62

*) Rechnungsbetrag vor Skontoabzug lt. Rechnungen: -3%.

Rechnungsaussteller-4 GmbH (2019)

Die Rechnungsaussteller-4 GmbH war eine mit Gesellschaftsvertrag vom 27.05.2015 gegründete Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Geschäftszweig: Handel mit Waren aller Art, innere Umbauten, Fliesen verlegen). Am 17.11.2018 wurde P2 als Gesellschafter und am 21.11.2018 als Geschäftsführer in das Firmenbuch eingetragen. Am 10.10.2019 wurde I als Gesellschafter und am 15.10.2019 als Geschäftsführer in das Firmenbuch eingetragen. Am 24.03.2020 wurde L als Gesellschafter und als Geschäftsführer in das Firmenbuch eingetragen (siehe Firmenbuchauszug OZ 74).

Mit Bescheid vom 18.05.2020 (OZ 9, OZ 11) stellte das Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf fest, dass die Rechnungsaussteller-4 GmbH als ein Scheinunternehmen gemäß § 8 SBBG gilt.

Mit Beschluss des Gerichtes vom 07.07.2020 wurde der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft infolgedessen aufgelöst. Mit Beschluss des Gerichts vom 01.01.2021 wurde der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben und die Firma am 12.03.2021 gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht (siehe Firmenbuchauszug OZ 74).

Die Rechnungsaussteller-4 GmbH hatte von 17.04.2019 bis 23.07.2020 die Gewerbeberechtigung für das Gewerbe "Baugewerbetreibender, eingeschränkt auf ausführende Tätigkeiten" (siehe GISA-Abfrage OZ 218).

In den Leistungszeiträumen 10/2019 bis 12/2019 hatte die Rechnungsaussteller-4 GmbH 46 Dienstnehmer (davon 40 Arbeiter) bei der Sozialversicherung angemeldet (siehe Dienstnehmerauskunft OZ 227).

Überweisungen 2019 auf das Bankkonto der Rechnungsaussteller-4 GmbH (Umsatzliste [OZ 24/4]):

Buchungsdatum	Umsatztext	Betrag	Rechnung
26.11.2019 (OZ 24/4)	Rechnungsnummer.150/2019	9657,70 €	
26.11.2019 (OZ 24/4)	Rechnungsnummer.151/2019	9566,68 €	
26.11.2019 (OZ 24/4)	Rechnungsnummer.152/2019	9627,21 €	
26.11.2019 (OZ 24/4)	Rechnungsnummer.153/2019	9623,71 €	
26.11.2019 (OZ 24/4)	Rechnungsnummer.154/2019	9556,67 €	
26.11.2019 (OZ 24/4)	Rechnungsnummer.155/2019	6916,02 €	
29.11.2019 (OZ 24/5)	Rechnungsnummer.208/2019	9490,55 €	
29.11.2019 (OZ 24/5)	Rechnungsnummer.209/2019	9460,75 €	
29.11.2019 (OZ 24/5)	Rechnungsnummer.210/2019	9613,24 €	
29.11.2019 (OZ 24/5)	Rechnungsnummer.211/2019	9542,47 €	
29.11.2019 (OZ 24/5)	Rechnungsnummer.212/2019	6168,03 €	
11.12.1919 (OZ 24/5)	Rechnungsnummer.312/2019	8090,49 €	
11.12.1919 (OZ 24/5)	Rechnungsnummer.313/2019	9531,76 €	
11.12.1919 (OZ 24/5)	Rechnungsnummer.314/2019yyy	8276,50 €	
11.12.1919 (OZ 24/6)	Rechnungsnummer.315/2019	7274,30 €	
11.12.1919 (OZ 24/6)	Rechnungsnummer.314/2019	8868,74 €	

11.12.2019 (OZ 24/6)	Rechnungsnummer.316/2019	8626,64 €	
20.12.2019 (OZ 24/6)	Rechnungsnummer.317/2019	9196,53 €	
20.12.2019 (OZ 24/6)	Rechnungsnummer.426/2019	7823,70 €	
20.12.2019 (OZ 24/6)	Rechnungsnummer.427/2019	7070,13 €	
20.12.2019 (OZ 24/6)	Rechnungsnummer.428/2019	7591,60 €	
20.12.2019 (OZ 24/6)	Rechnungsnummer.425/2019	8507,21 €	
20.12.2019 (OZ 24/7)	Rechnungsnummer.429/2019	5820,93 €	
	Summe:	195.901,56 €	

Verfahrensablauf

Außenprüfung der GmbH

Mit Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 23.09.2019 (OZ 26/2) führte die Abgabenbehörde bei der X-GmbH eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO betreffend Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer 2015 bis 2017 und mit Nachschauauftrag vom 23.09.2019 (OZ 26/4) eine Nachschau betreffend Umsatzsteuer 2018 und 2019 durch (Prüfungsbeginn am 27.11.2019 – also rund 5 Monate vor Konkurseröffnung - in den Räumlichkeiten des steuerlichen Vertreters; siehe E-Mail des Prüfers vom 28.11.2019 [OZ 15/3]).

Mit an den (von der GmbH neu beauftragten) steuerlichen Vertreter der GmbH gerichteter E-Mail vom 28.11.2019 (OZ 15/3) kündigte der Prüfer für 05.12.2019 den Prüfungsbeginn in den Räumlichkeiten der Kanzlei an und ersuchte um Anwesenheit des Beschwerdeführers.

Am 05.12.2019 erfolgte in den Räumlichkeiten der Kanzlei des steuerlichen Vertreters der Prüfungsbeginn, zu der der Beschwerdeführer (als Geschäftsführer der X-GmbH) nicht erschienen ist.

Mit E-Mail vom 06.12.2019 (OZ 28/5) übermittelte der steuerliche Vertreter der X-GmbH dem Prüfer die elektronischen Buchhaltungsdaten.

Am 11.12.2019 führte der der Prüfer an der Geschäftsanschrift der GmbH (die Wohnung des Beschwerdeführers) eine Betriebsbesichtigung der GmbH in Anwesenheit des Beschwerdeführers durch.

Mit (an den steuerlichen Vertreter gesendeter) E-Mail vom 18.12.2019 (OZ 11/1) forderte die Abgabenbehörde die X-GmbH ua. dazu auf, Verträge, Schriftverkehr, E-Mail-Verkehr und Besprechungsunterlagen mit der Rechnungsaussteller-3 GmbH, Schriftverkehr, E-Mail-Verkehr und Besprechungsunterlagen mit der Rechnungsaussteller-1 GmbH sowie Schriftverkehr, E-Mail-Verkehr und Besprechungsunterlagen mit der Rechnungsaussteller-2 GmbH offenzulegen.

In der Besprechung mit dem steuerlichen Vertreter der X-GmbH am 28.01.2020 verlangte die Abgabenbehörde die Offenlegung von "Unterlagen (GKK-Anmeldungen)", aus denen hervorgehe, mit welchem Personal die Rechnungsaussteller-1 GmbH und die Rechnungsaussteller-2 GmbH "in Sub" gearbeitet hätten (siehe das Protokoll in OZ 11/4).

Am 31.01.2020 übermittelte die Abgabenbehörde die obige Aufforderung und das obige Besprechungsprotokoll an die E-Mail-Adresse "Bf@live.de" (OZ 11/5).

Mit (an den steuerlichen Vertreter gesendeter) E-Mail vom 02.03.2020 (OZ 15/11) forderte die Abgabenbehörde die X-GmbH ua. dazu auf, die Eingangsrechnungen der Rechnungsaussteller-1 GmbH, der Rechnungsaussteller-2 GmbH und der Rechnungsaussteller-3 GmbH sowie die "Grundaufzeichnungen, aus denen hervorgeht, welche Dienstnehmer der (...) GmbH, wo (Angabe des Bauvorhabens) und wie lange (Zeiträume) gearbeitet haben" offenzulegen.

Mit (trotz Konkurseröffnung am 03.03.2020 nicht an den Masseverwalter gerichteten, aber von ihm unterfertigten) "Bescheid" über einen Prüfungsauftrag vom 11.08.2020 (OZ 26/2) strebte die Abgabenbehörde bei der X-GmbH die Außenprüfung gemäß § 147 BAO in Verbindung mit § 99 Abs. 2 FinStrG betreffend Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer 2015 bis 2019 an.

Nach weiteren (ua. auch an den Masseverwalter gesendeten) E-Mails (OZ 15/20, OZ 15/21 und OZ 15/19) übermittelte der Masseverwalter der GmbH mit drei E-Mails vom 15.09.2020 (OZ 28/64, OZ 28/66 und OZ 28/67) das Schreiben vom 15.09.2020 (OZ 28/65), worin er jeweils ausführte, dass er in der Anlage ("Beilagenkonvolut 1.pdf", "Beilagenkonvolut Teil 2.pdf", "Beilagenkonvolut Teil 3.pdf" und "Beilagenkonvolut Teil 4.pdf") die seitens der ehemaligen Schuldnervertretung übermittelten Geschäftsunterlagen weiterleite und höflich ersuche, die zu erwartenden Feststellungen auf dieser Basis in eine vorläufige Fassung zu bringen und ihm vorab zu übermitteln.

Am 14.12.2020 übermittelte die Abgabenbehörde dem Masseverwalter eine "Niederschrift über die Schlussbesprechung zur Außenprüfung der GmbH" (OZ 12/7), die dieser unter Hinweis

darauf, dass der Beschwerdeführer dazu keine Stellungnahme erstattet habe, per E-Mail unterfertigt rückübermittelte (OZ 15/1).

Die Abgabenbehörde schätzte die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 140.400,74 € (2017), 224.946,80 € (2018) und 390.805,29 € (2019), wobei sie die Beträge der Eingangsrechnungen im Schätzungswege in Höhe von 50 % nicht anerkannte (siehe Seite 10 der Niederschrift Schlussbesprechung [OZ 27]).

Übersicht:

	2017	2018	2019
Rechnungsaussteller-1 GmbH	163.245,63 €	48.493,56 €	-
Rechnungsaussteller-2 GmbH	-	402.341,00 €	-
Rechnungsaussteller-3 GmbH	-	-	691.275,77 €
Rechnungsaussteller-4 GmbH	-	-	195.901,56 €
Summe	163.245,63 €	450.834,56 €	887.177,33 €
Nicht anerkannte Fremdleistungen	81.622,82 €	225.417,28 €	443.588,67 €

Mit den (hier nicht entscheidungsgegenständlichen) an den Masseverwalter der GmbH gerichteten Bescheiden vom 22.02.2021 setzte die Abgabenbehörde die Körperschaftsteuer wie folgt fest: 34.052 € für 2017 (Nachforderung: 33.552 €), 56.237 € für 2018 (Nachforderung: 55.737 €) und 97.701 € für 2019 (Nachforderung: 97.201 €). Die nicht anerkannten Fremdleistungen würden – so die Abgabenbehörde in der Niederschrift – als verdeckte Ausschüttungen an den Beschwerdeführer gewertet.

Bescheide

Kapitalertragsteuer 2017

Mit dem (hier entscheidungsgegenständlichen) Bescheid vom 19.06.2023 (OZ 25) setzte die Abgabenbehörde beim Beschwerdeführer aufgrund § 95 Abs. 4 EStG 1988 die Kapitalertragsteuer für 01-12/2017 mit 22.446,27 € (Bemessungsgrundlage: 81.622,82 €), fest und begründete die unter Bezugnahme auf die Rechnungen der Rechnungsaussteller-1 GmbH wie folgt:

Zum Sachverhalt:

Im Rahmen der bei der X-GmbH durchgeführten Außenprüfung, welche (unter anderem) betreffend die Kapitalertragsteuer 2015 - 2019 durchgeführt wurde, konnte festgestellt werden, dass die - in der Baubranche tätige - X-GmbH, Scheinrechnungen im obgenannten Zeitraum Scheinrechnungen der Rechnungsaussteller-1 GmbH in Höhe von insgesamt 163.245,63 Euro erhalten und beglichen hat. Diese Scheinrechnungen sollten zur Abrechnung von Leistungen die (angeblich) durch Arbeitnehmer der Rechnungsaussteller-1 GmbH auf Baustellen der X-GmbH erbracht wurden, dienen und wurden diese Aufwendungen dementsprechend von der X-GmbH als Fremdleistungen verbucht. Die Rechnungsaussteller-1 GmbH wurde mit Feststellungsbescheid vom 20.4.2018 ab dem 1.9.2017 als Scheinunternehmen iSd § 8 SBBG qualifiziert. Aufgrund des durch vorliegendes Kontrollmaterial bzw. Einvernahme von Beschuldigten festgestellten Sachverhaltes, ist davon auszugehen, dass es sich bei den von der X-GmbH beglichenen Rechnungen um Scheinrechnungen handelt. Der jeweilige Rechnungsbetrag wurde demnach im Anschluss an den Zahlungseingang am Konto der Rechnungsaussteller-1 GmbH unmittelbar in bar behoben und anschließend - nach Einbehalt einer Provision - wieder an die X-GmbH rückgezahlt.

Aufgrund der Erfahrungswerte der Betriebsprüfung ist davon auszugehen, dass die derart durchgeführte Rückübermittlung der Bargeldbeträge an die X-GmbH jeweils innerhalb weniger Tage nach Rechnungsstellung erfolgt ist. Der Zufluss der Bargeld betrage erfolgte sohin jedenfalls zeitnah zur Begleichung der Scheinrechnungen.

Rund 50% der Beträge dienten im Anschluss der Begleichung der tatsächlich erbrachten Leistungen, welche jedoch nicht von Arbeitnehmerern der Rechnungsaussteller, sondern durch (eigene) Arbeitskräfte durchgeführt wurden, für die keine Lohn- und Sozialabgaben abgeführt wurden. Diesbezüglich wird auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht vom 4.2.2021 ausdrücklich verwiesen.

Zur rechtlichen Beurteilung:

Von den an die Rechnungsaussteller-1 GmbH bezahlten Beträge werden bezahlten Beträgen werden daher im Schätzungswege gemäß § 184 BAO 50 % nicht als Fremdleistungen anerkannt und als verdeckte Ausschüttungen an den Geschäftsführer Bf der X-GmbH gewertet (vgl dazu VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115).

Aufgrund dieser Feststellungen ergeben sich im obgenannten Zeitraum steuerpflichtige Kapitalerträge in Höhe von 81.622,82 Euro.

Kapitalertragsteuer 2018

Mit dem hier ebenfalls angefochtenen Bescheid vom 19.06.2023 (OZ 2) setzte die Abgabenbehörde beim Beschwerdeführer aufgrund § 95 Abs. 4 EStG 1988 die Kapitalertragsteuer für 01-12/2018 mit 61.989,75 € (Bemessungsgrundlage: 225.417,28 €) fest

begründete dies unter Bezugnahme auf die Rechnungen der Rechnungsaussteller-1 GmbH und der Rechnungsaussteller-2 GmbH wie folgt:

Zum Sachverhalt:

Im Rahmen der bei der X-GmbH durchgeführten Außenprüfung, welche (unter anderem) betreffend die Kapitalertragsteuer 2015 - 2019 durchgeführt wurde, konnte festgestellt werden, dass die - in der Baubranche tätige - X-GmbH, Scheinrechnungen im obgenannten Zeitraum Scheinrechnungen der Rechnungsaussteller-1 GmbH im Zeitraum 02/2018 in Höhe von insgesamt 48.493,56 Euro und der Rechnungsaussteller-2 GMBH im Zeitraum 07-10/2018 in Höhe von insgesamt 402.341,00 Euro erhalten und beglichen hat. Diese Scheinrechnungen sollten zur Abrechnung von Leistungen die (angeblich) durch Arbeitnehmer der Rechnungsaussteller-1 GmbH und der Rechnungsaussteller-2 GMBH auf Baustellen der X-GmbH erbracht wurden, dienen und wurden diese Aufwendungen dementsprechend von der X-GmbH als Fremdleistungen verbucht. Die Rechnungsaussteller-1 GmbH wurde mit Feststellungsbescheid vom 20.4.2018 ab dem 1.9.2017 und die Rechnungsaussteller-2 GMBH mit Feststellungsbescheid vom 7.2.2019 als Scheinunternehmen iSd § 8 SBBG qualifiziert. Aufgrund des durch vorliegendes Kontrollmaterial bzw. Einvernahme von Beschuldigten festgestellten Sachverhaltes, ist davon auszugehen, dass es sich bei den von der X-GmbH beglichenen Rechnungen um Scheinrechnungen handelt. Der jeweilige Rechnungsbetrag wurde demnach im Anschluss an den Zahlungseingang am Konto der Rechnungsaussteller-1 GmbH bzw der Rechnungsaussteller-2 GMBH unmittelbar in bar behoben und anschließend - nach Einbehalt einer Provision - wieder an die X-GmbH rückgezahlt. Aufgrund der Erfahrungswerte der Betriebsprüfung ist davon auszugehen, dass die derart durchgeführte Rückübermittlung der Bargeldbeträge an die X-GmbH jeweils innerhalb weniger Tage nach Rechnungsstellung erfolgt ist. Der Zufluss der Bargeldbeträge erfolgte sohin jedenfalls zeitnah zur Begleichung der Scheinrechnungen.

Rund 50% der Beträge dienten im Anschluss der Begleichung der tatsächlich erbrachten Leistungen, welche jedoch nicht von Arbeiternehmern der Rechnungsaussteller, sondern durch (eigene) Arbeitskräfte durchgeführt wurden, für die keine Lohn- und Sozialabgaben abgeführt wurden. Diesbezüglich wird auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht vom 4.2.2021 ausdrücklich verwiesen.

Zur rechtlichen Beurteilung:

Von den an die Rechnungsaussteller-1 GmbH und die Rechnungsaussteller-2GMBH bezahlten Beträge werden bezahlten Beträgen werden daher im Schätzungswege gemäß § 184 BAO 50 % nicht als Fremdleistungen anerkannt und als verdeckte Ausschüttungen an den Geschäftsführer Bf der X-GmbH gewertet (vgl dazu VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115). Aufgrund dieser Feststellungen ergeben sich im obgenannten Zeitraum steuerpflichtige Kapitalerträge in Höhe von 225.417,28 Euro.

Kapitalertragsteuer 2019

Mit dem hier ebenfalls angefochtenen Bescheid vom 19.06.2023 (OZ 1) setzte die Abgabenbehörde schließlich beim Beschwerdeführer aufgrund § 95 Abs. 4 EStG 1988 die Kapitalertragsteuer für 01-12/2019 mit 121.986,88 € (Bemessungsgrundlage: 443.588,67 €) fest und begründete dies unter Bezugnahme auf die Rechnungen der Rechnungsaussteller-3 GmbH und der Rechnungsaussteller-4 GmbH wie folgt:

Zum Sachverhalt:

Im Rahmen der bei der X-GmbH durchgeführten Außenprüfung, welche (unter anderem) betreffend die Kapitalertragsteuer 2015 - 2019 durchgeführt wurde, konnte festgestellt werden, dass die - in der Baubranche tätige - X-GmbH, Scheinrechnungen der Rechnungsaussteller-3 GmbH im Zeitraum 04-08/2019 in Höhe von insgesamt 691.275,77 Euro und der Rechnungsaussteller-4 GMBH im Zeitraum 11-12/2019 in Höhe von insgesamt 195.901,56 Euro erhalten und beglichen hat. Diese Scheinrechnungen sollten zur Abrechnung von Leistungen, die (angeblich) durch Arbeitnehmer der Rechnungsaussteller-3 GmbH und der Rechnungsaussteller-4 GMBH auf Baustellen der X-GmbH erbracht wurden, dienen und wurden diese Aufwendungen dementsprechend von der X-GmbH als Fremdleistungen verbucht. Die Rechnungsaussteller-4 GMBH wurde mit Feststellungsbescheid vom 15.5.2020 ab dem 10.10.2019 als Scheinunternehmen iSd § 8 SBBG qualifiziert. Aufgrund des durch vorliegendes Kontrollmaterial bzw. Einvernahme von Beschuldigten festgestellten Sachverhaltes, ist davon auszugehen, dass es sich bei den von der X-GmbH beglichenen Rechnungen um Scheinrechnungen handelt. Der jeweilige Rechnungsbetrag wurde demnach im Anschluss an den Zahlungseingang am Konto der Rechnungsaussteller-3 GmbH bzw der Rechnungsaussteller-4 GMBH unmittelbar in bar behoben und anschließend - nach Einbehalt einer Provision - wieder an die X-GmbH rückgezahlt. Aufgrund der Erfahrungswerte der Betriebsprüfung ist davon auszugehen, dass die derart durchgeführte Rückübermittlung der Bargeldbeträge an die X-GmbH jeweils innerhalb weniger Tage nach Rechnungsstellung erfolgt ist. Der Zufluss der Bargeldbeträge erfolgte sohin jedenfalls zeitnah zur Begleichung der Scheinrechnungen.

Rund 50% der Beträge dienten im Anschluss der Begleichung der tatsächlich erbrachten Leistungen, welche jedoch nicht von Arbeiternehmern der Rechnungsaussteller, sondern durch (eigene) Arbeitskräfte durchgeführt wurden, für die keine Lohn- und Sozialabgaben abgeführt wurden. Diesbezüglich wird auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht vom 4.2.2021 ausdrücklich verwiesen.

Zur rechtlichen Beurteilung:

Von den an die Rechnungsaussteller-3 GmbH und an die Rechnungsaussteller-4 GMBH bezahlten Beträgen werden daher im Schätzungswege gemäß § 184 BAO 50 % nicht als

Fremdleistungen anerkannt und als verdeckte Ausschüttungen an den Geschäftsführer Bf der X-GmbH gewertet (vgl dazu VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115).

Aufgrund dieser Feststellungen ergeben sich im obgenannten Zeitraum steuerpflichtige Kapitalerträge in Höhe von 443.588,67 Euro.

Beschwerden

Mit Schreiben vom 12.07.2023 (OZ 4) erhob der Beschwerdeführer durch seinen Rechtsanwalt gegen diese Bescheide die Beschwerden und beantragte deren Aufhebung. Die Begründung lautet wie folgt:

Die unter Punkt 4.1.2. dargestellten Fremdleistungen werden vom Finanzamt Österreich nicht anerkannt. Begründend führt das Finanzamt Österreich - mit Blick auf die durchgeführte Außenprüfung bei der X-GmbH - hierzu im Wesentlichen aus, (1.) dass es sich bei den genannten inländischen Unternehmen um "Scheinunternehmen" iSd § 8 SBBG handelt, (2.) die X-GmbH ihrer diesbezüglichen Kontrollpflicht nicht ausreichend nachgekommen ist und (3.) davon auszugehen ist, dass die Leistungen nicht von den Rechnungsausstellern erbracht wurden. Zudem geht das Finanzamt Österreich (offenbar auf Basis bloßer Vermutungen und nicht näher konkretisierter "Erfahrungswerte") davon aus, dass der Rechnungsbetrag nach Zahlung durch die X-GmbH von den jeweiligen Subunternehmen unmittelbar in bar behoben und anschließend - nach Einbehalt einer Provision - an die X-GmbH rückgezahlt wurde. Es handle sich daher - nach Ansicht des Finanzamts Österreich - letztendlich um einen bloß fiktiven Aufwand der X-GmbH.

4.1.5. Die Scheinunternehmereigenschaft nach § 8 SBBG wurde bei sämtlichen genannten Unternehmen erst nach den verfahrensgegenständlichen Fakturen- bzw Leistungszeiträumen festgestellt (vgl Punkt 4.1.2. und 4.1.3.). Es ist somit unstrittig, dass die Zahlungen in den jeweiligen Fakturenzeiträumen vor Feststellung der Scheinunternehmerschaft getätigt wurden.

4.1.6. Die X-GmbH, vertreten durch deren Geschäftsführer, Bf, hat ihre Geschäftspartner (Subunternehmer) bereits im Vorfeld umfassend geprüft und in diesem Zusammenhang (unter anderem) UID-Abfragen durchgeführt, Einsicht in die HFU-Liste, Einsicht in das Firmenbuch sowie Einsicht in das Gewerberegister (GISA) genommen. Die X-GmbH ist ihrer Sorgfaltspflicht/Obliegenheit, nämlich die Redlichkeit ihrer Geschäftspartner zu prüfen, vollumfassend (über das übliche Ausmaß hinaus) und daher jedenfalls ausreichend nachgekommen.

4.1.7. Auch hat die X-GmbH im Vorfeld der Kontrahierung mit den Subunternehmen Einsicht in die Liste der Scheinunternehmen genommen. Es gab im relevanten Fakturen- bzw Leistungszeitraum keinen positiven Treffer (vgl Punkt 4.1.3.). Gemäß § 8 des Sozialbetrugsbekämpfungsgesetzes (SBBG) ist das Bundesministerium für Finanzen verpflichtet

eine Liste der rechtskräftig festgestellten Scheinunternehmen im Internet zu veröffentlichen. Diese Veröffentlichung auf der BMF-Homepage dient als Informationsquelle für Unternehmen und soll diese vor möglichen Haftungen für Entgelte im Sinne des § 9 SBBG schützen.

4.1.8. Sinn und Zweck der Liste der Scheinunternehmen ist somit der Schutz des Steuerpflichtigen. Es kann dem Steuerpflichtigen nicht zugemutet werden ein umfassenderes Wissen zu haben, als das Bundesministerium für Finanzen, welches die Liste führt und gemeinsam mit den Finanzämtern befüllt. Im Gegensatz hat die Behörde weitreichendere Ermittlungsmöglichkeiten.

4.1.9. Die tatsächliche Existenz der genannten Unternehmen wurde durch die X-GmbH ordnungsgemäß geprüft. Zum Zeitpunkt der Auftragserteilung sowie der Leistungsabwicklung bestanden keinerlei Anzeichen für das Vorliegen eines "Scheinunternehmens".

4.1.10. Sofern die belangte Behörde das Außerachtlassen weiterer Kontrollverpflichtungen, wie bspw Kopien des Lichtbildausweises des Ansprechpartners, Aufsuchen des Betriebsortes, Recherchen im Internet betreffend den Auftragnehmer moniert, ist festzuhalten, dass derartige Kontrollverpflichtungen völlig realitätsfern und im Ergebnis nicht geeignet sind die Redlichkeit des Geschäftspartners zu überprüfen. Auch die belangte Behörde vermag es offenbar nicht tatsächlich zweckmäßige Kontrollmechanismen zu nennen. Hierzu ist im Einzelnen wie folgt auszuführen:

4.1.11. Das Einfordern von Kopien des Lichtbildausweises des Ansprechpartners ist - in nahezu sämtlichen Branchen - fernab jeglicher unternehmerischen Praxis. Ein solches Vorgehen würde nämlich zu einem unwirtschaftlichen, den Geschäftsablauf beeinträchtigenden, administrativen Mehraufwand führen.

4.1.12. Gegenständlich kontrahierte die X-GmbH ausschließlich mit Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHs). Für die Gründung einer GmbH ist - bekannterweise - ein Notariatsakt erforderlich. Bereits im Zuge der Gründung sowie der Geschäftsführerbestellung wird daher durch einen Notar die Identität der Gesellschafter bzw auch der handelsrechtlichen Geschäftsführer ausreichend geprüft. Im Zuge der Firmenbucheintragung erfolgt eine weitere Überprüfung durch das Firmenbuchgericht. Eine seitens der belangten Behörde intendierte darüberhinausgehende Verpflichtung/Obliegenheit der X-GmbH bzw des Beschwerdeführers zur Einforderung von Kopien des Lichtbildausweises der einzelnen Ansprechpartner mutet geradezu skurril/absurd an. Ein Unternehmer wird sich jedenfalls auf die ordnungsgemäße notarielle und gerichtliche Überprüfung einer im Firmenbuch eingetragenen Gesellschaft verlassen können; andernfalls wäre jede Sicherheits- und Publizitätswirkung des Firmenbuches verloren. Der X-GmbH bzw dem Beschwerdeführer können daher zu ihrem/seinem Nachteil keine "notariellen Aufgaben/Kontrollpflichten" aufgebürdet werden.

4.1.13. Nach der Rechtsprechung des VwGH besteht keine pauschale Verpflichtung den Betriebsort des Auftragnehmers aufzusuchen bzw entsprechende "örtliche Kontrollen" durchzuführen. Ein derartiges Vorgehen ist weder branchenüblich, noch ist es für die X-GmbH bzw dem Beschwerdeführer von Relevanz, wo sich das Büro ihrer Subunternehmer befindet bzw wie dieses eingerichtet ist. Eine "örtliche Kontrolle" ist auch deshalb nicht notwendig und völlig unüblich, als im 21. Jahrhundert nahezu sämtliche geschäftlichen Kontakte digital abgewickelt werden.

4.1.14. Auch Recherchen im Internet sind keine zweckmäßige Vorgehensweise, um eine ausreichende Kontrolle zu gewährleisten. Einerseits verfügt eine Vielzahl an kleineren Bauunternehmen über keine Internetpräsenz andererseits ist eine Internetpräsenz mit geringem Aufwand falsifizierbar und somit keine taugliche Kontrollgrundlage.

4.1.15. Die belangte Behörde (vgl Niederschrift vom 14.12.2020) vermag somit nicht darzulegen, welche konkreten Kontrollmechanismen umzusetzen gewesen wären. Die beispielhaften Aufzählungen (vgl Punkt 4.1.10.) sind allesamt realitätsfern, im Detail unbegründet und führen zu keinem Mehrwert der Kontrolle.

4.1.16. Woraus sich bereits dem Grunde nach eine derart umfassende (gesetzliche) Kontrollpflicht gegenüber Geschäftspartnern ergeben solle, vermag die belangte Behörde nicht darzulegen. Der X-GmbH und nunmehr dem Beschwerdeführer wird hierdurch im Ergebnis eine - bloß nach Ansicht der belangten Behörde bestehende und somit gesetzlose - Kontrollpflicht aufgebürdet.

4.1.17. Die Verpflichtung zur Führung und Aufbewahrung von Aufzeichnungen über die eingesetzten Arbeiter trifft keinesfalls die X-GmbH bzw deren Geschäftsführer, Bf. Die eingesetzten Arbeiter standen in keinem Vertragsverhältnis zur X-GmbH; sohin ergeben sich auf Seiten der X-GmbH auch keine beitrags- bzw abgabenrechtlichen Verpflichtungen zur Führung und Aufbewahrung entsprechender Aufzeichnung. Welche konkreten Arbeiter des Subunternehmens die Leistung ausführen, ist für die X-GmbH ohne Belang. Die X-GmbH ist keine öffentliche/institutionelle Kontrollbehörde. Auf Basis dieses Arguments der belangten Behörde können daher im Ergebnis die bescheidgegenständlichen Abgabenforderungen ebenso nicht gestützt werden.

4.1.18. In diesem Zusammenhang ist auch die Forderung des Finanzamts Österreich, wonach die X-GmbH die Dienstnehmeranmeldungen sowie die Arbeitsorte und Arbeitszeiten der seitens der Subunternehmer eingesetzten Dienstnehmer zu überprüfen und vorzulegen habe, völlig überschießend und iSd DSGVO unzulässig.

4.1.19. Auch wenn die organschaftlichen Vertreter der Subunternehmer allenfalls nicht mehr greifbar sind, kann dies (zumindest) für den Beschwerdeführer keine negativen Auswirkungen bzw keine negativen Auswirkungen auf den im jeweiligen Fakturrenzeitraum tatsächlich

erfolgten Leistungsaustausch haben. Gegenteiliges hätte die belangte Behörde im Zuge ihrer Begründungspflicht im Detail darlegen müssen (vgl. Punkt 4.2.). Die in diesem Punkt seitens der belangten Behörde zitierte Rechtsprechung³ ist nicht einschlägig, zumal völlig divergierende Sachverhalte vorliegen.

4.1.20. Die Vorgehensweise des Finanzamts Österreich grenzt geradezu an willkürlicher Bequemlichkeit, zumal dem Finanzamt Österreich die wahren Machthaber der Subunternehmer bekannt gewesen sind, weshalb sich die Frage stellt, warum keine zeitgerechten/präventiven Maßnahmen gegenüber den vermeintlichen Scheinfirmen ergriffen, sondern diesen vielmehr UID-Nummern und Steuernummern erteilt worden sind. Es widerspricht rechtsstaatlichen Grundsätzen, dass die Finanzverwaltung ihr "Steuerrisiko" beim Leistungserbringer einfach auf den liquiden Auftraggeber abwälzt und sich nunmehr der Beschwerdeführer einer erheblichen und im Ergebnis unberechtigten Abgabennachforderung ausgesetzt sehen muss.

4.1.21. Offenkundig war es aber auch den Finanzbehörden erst nach Jahren möglich die Malversationen der hier gegenständlichen Subunternehmer aufzudecken. Wenn es jedoch bereits den Finanzbehörden nur mit übermäßigem Aufwand und nach längerer Zeit möglich ist "kriminelle" Subunternehmer zu identifizieren, kann einem einfachen Unternehmer bzw Geschäftsführer - bei sonst negativen abgabenrechtlichen Folgen - nicht die gleiche Prüf- und Kontrollpflicht auferlegt werden.

4.1.22. Die X-GmbH bzw der Beschwerdeführer als Geschäftsführer konnte aufgrund des Vorliegens einer ordnungsgemäßen Firmenbucheintragung, einer UID-sowie Steuernummer jedenfalls davon ausgehen, dass es sich um ordentliche und redliche Subunternehmen handelte. Sämtliche Leistungen der Subunternehmer wurden stets auftragsgemäß erbracht. Die Eingangsrechnungen wurden daher seitens der X-GmbH ordnungsgemäß auf das jeweilige Geschäftskonto der Subunternehmer bezahlt.

4.1.23. Zusammengefasst waren sämtliche unter Punkt 4.1.2. und 4.1.3. angeführten (Sub-)Unternehmen (abgabenrechtlich) existent und haben tatsächlich Leistungen erbracht. Die X-GmbH, vertreten durch den Beschwerdeführer hat die Redlichkeit ihrer Geschäftspartner vor und während der Geschäftsabwicklung ausreichend überprüft/kontrolliert. Bei den unter Punkt 4.1.2. summarisch dargestellten Rechnungen kann es sich daher nicht um "Scheinrechnungen" handeln. Die entsprechenden Leistungen wurden tatsächlich erbracht und sind auch zivil- und abgabenrechtlich vollumfassend zu berücksichtigen, weshalb sich keine Abgabennachforderung (KESt) ergibt.

4.1.24. Die nachträgliche abgabenrechtliche Nichtanerkennung der Fremdleistungen im Ausmaß von 50 % und deren Qualifikation als verdeckte Gewinnausschüttung ist aus oben genannten Gründen zu Unrecht erfolgt bzw besteht keine Abgabennachforderung (KESt).

Beweis:

- PV, [Beschwerdeführer], geboren am ***;
- Firmen-Report, Rechnungsaussteller-1 GmbH, FN *** (Beilage ./5);
- Firmen-Report, Rechnungsaussteller-2 GmbH, FN *** (Beilage ./6);
- Firmen-Report, Rechnungsaussteller-3 GmbH, FN *** (Beilage ./7);
- Firmen-Report, Rechnungsaussteller-4 GmbH, FN *** (Beilage ./8);
- beizuschaffender (Steuer-)Akt zur Betriebsprüfung der X-GmbH aus dem Jahr 2019/2020 durch das Prüforan, [Prüfer];
- Öffentliche Register: HFU-Liste, GISA, Firmenbuch;
- beizuschaffender Insolvenzakt zu GZ ***, LG für ZRS Graz;

4.1.25. Die X-GmbH verfügte nur über eine geringe Anzahl an eigenen Dienstnehmern und war daher bei der fristgerechten Auftragsabwicklung teilweise zwingend auf Subunternehmer angewiesen. Die X-GmbH hätte die bezug habenden Aufträge nur mit eigenen Dienstnehmern keinesfalls (fristgerecht) ausführen können.

Beweis:

- PV, [Beschwerdeführer] geboren am ***;
- beizuschaffender ÖGK-Dienstnehmerauszug der [X-GmbH];
- beizuschaffender Insolvenzakt zu GZ ***, LG für ZRS Graz;

4.1.26. Die belangte Behörde gesteht sogar selbst zu, dass 'die Leistungen [der Subunternehmer] jedoch unbestritten durchgeführt worden sind' (vgl Prüfbericht Niederschrift über die Schlussbesprechung gern § 149 Abs 1 BAO vom 14.12.2020, Sachverhalt zu TZ 1, Seite 10, erster Absatz). Weshalb die Eingangsrechnungen zu diesen tatsächlich erbrachten Leistungen teilweise (im Schätzungsweg zu 50 %) nicht anerkannt wurden, ist nicht nachvollziehbar und entbehrt jeglicher rechtlichen Grundlage.

4.1.27. Sofern die belangte Behörde abweichend davon ausgeht, dass den Eingangsrechnungen keine tatsächlichen Leistungen zugrunde liegen, ist auf den Grundsatz der Erforschung der materiellen Wahrheit (§ 115 BAO) hinzuweisen und möge die belangte Behörde im Zuge ihrer Ermittlungspflicht sämtliche Planunterlagen bei den Auftraggebern der X-GmbH anfordern und nachvollziehbar überprüfen, ob die jeweiligen Arbeiten/Leistung mit dem Eigenpersonal der X-GmbH fristgerecht erbracht hätten werden können, oder, ob zwingend der Einsatz von Fremdpersonal bzw Subfirmen erforderlich war.

4.1.28. Die Angaben des Finanzamtes Österreich, wonach den gegenständlichen Eingangsrechnungen keine tatsächliche Leistung zugrunde liegt, sind lediglich das Ergebnis mangelhafter Ermittlungstätigkeit.

4.1.29. Sämtlichen Eingangsrechnungen liegen tatsächliche Leistungen der jeweiligen Subunternehmer (vgl Punkt Punkt 4.1.2. und 4.1.3.) zugrunde und ist die Qualifikation als "Scheinrechnungen" somit völlig verfehlt.

Beweis:

- *PV, [Beschwerdeführer], geboren am ***;*
- *beizuschaffender Planunterlagen der Auftraggeber der X-GmbH;*
- *Zeugeneinvernahme, AN-B, pA *** (ehemaliger Dienstnehmer der X-GmbH);*
- *Zeugeneinvernahme, AN-H, pA *** (ehemaliger Dienstnehmer der X-GmbH);*
- *Zeugeneinvernahme, AN-M, pA *** (ehemaliger Dienstnehmer der X-GmbH);*
- *Zeugeneinvernahme, AN-C, pA *** (ehemaliger Dienstnehmer der X-GmbH);*
- *Zeugeneinvernahme, AN-D, pA *** (ehemaliger Dienstnehmer der X-GmbH);*

Unzulässige Schätzung nach § 184 BAO

4.1.30. Wie bereits zuvor ausgeführt steht die gegenständliche Steuerpflicht bzw Abgabennachforderung nicht einmal dem Grunde nach fest. Es fehlt somit auch die Voraussetzung für die Vornahme einer Schätzung.

4.1.31. Eine Schätzung ist nicht ein Akt des freien Ermessens der Behörde, sondern stellt ein Ergebnis von Überlegungen dar, die an einen bestimmten Tatbestand knüpfen. Ist bereits dieser festgestellte Tatbestand mangelhaft, ist eine Schätzung jedenfalls auch unzulässig. Die belangte Behörde hat es im vorliegenden Fall pflichtwidrig unterlassen den für die Grundlage der Abgabenerhebung relevanten Sachverhalt zu ermitteln (vgl Punkt 4.2.).

4.1.32. "Schätzen" bedeutet, die Besteuerungsgrundlagen durch Wahrscheinlichkeitsüberlegungen und Wahrscheinlichkeitsschlüsse sowie durch begründetes Einbeziehen und Ausschließen von Möglichkeiten, die sachverhaltsbezogen den tatsächlichen Gegebenheiten und Ergebnissen näher oder ferner liegen, zu ermitteln.

4.1.33. In Schätzungsfällen ist zu begründen, von welchen Ermittlungsergebnissen die Abgabenbehörde bei der Schätzung ausgegangen ist, auf welche Weise sie zu den Ermittlungsergebnissen gekommen ist, welche Schlussfolgerungen tatsächlicher Art aus den Ermittlungsergebnissen gezogen wurden und auf Grund welcher Überlegungen dies geschah.⁶ Nicht nur die Schätzungsberechtigung, sondern auch das Schätzungsergebnis ist zu begründen.

4.1.34. Die bloße Behauptung, die Schätzung sei in realistischer Weise erfolgt, vermag die notwendige schlüssige Darlegung der Gedankengänge, welche zu dem betreffenden Schätzungsergebnis geführt haben, nicht zu ersetzen.⁷ Die Ableitung der Schätzungsergebnisse (Darstellung der Berechnung) ist darzulegen.

4.1.35. Im Hinblick auf die oben zitierte Rechtsprechung ist die vorliegende Schätzung nach § 184 BAO nicht ausreichend begründet.

4.1.36. Das durchgeführte Ermittlungsverfahren ist grob mangelhaft und sind die Feststellungen der belangten Behörde unvollständig (vgl Punkt 4.2.). Es besteht daher keine ausreichende Grundlage für eine Schätzung.

Beweis:

- wie bisher;*

4.2. Verfahrensfehler

Verletzung des Parteiengehörs

4.2.1. Das Parteiengehör (§115 Abs 2 BAO) gehört zu den fundamentalen Grundsätzen des Rechtsstaates. Gemäß § 183 Abs 4 BAO ist den Parteien vor Erlassung des abschließenden Sachbescheides Gelegenheit zu geben, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern. Dies ist gegenständlich jedoch unterblieben; die belangte Behörde hat die angefochtenen Bescheide ohne vorheriges Parteiengehör erlassen und dem Beschwerdeführer keine Möglichkeit zur Stellungnahme eingeräumt.

4.2.2. Die angefochtenen Bescheide sind infolge der Verletzung des Parteiengehörs rechtswidrig und demnach aufzuheben. Zudem liegt ein Verstoß gegen den Gleichheitssatz gem Art 7 B-VG vor (vgl Punkt 4.3.).

Mangelhafte Begründung

4.2.3. Die Begründung von Bescheiden ist kardinale Verpflichtung der Behörde und zentraler Ausdruck des rechtsstaatlichen Verwaltungsverfahrens. Nach ständiger Judikatur des VwGH sowie iSd § 93 Abs 3 lit a BAO haben Bescheide der Finanzbehörden eine Begründung zu enthalten, in der die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens, die bei der Beweiswürdigung maßgeblichen Erwägungen und die darauf gestützte Beurteilung der Rechtslage klar und übersichtlich zusammenzufassen sind. Dies erfordert in einem ersten Schritt die eindeutige, eine Rechtsverfolgung durch die Partei ermöglichende und einer nachprüfenden Kontrolle durch die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts zugängliche konkrete Feststellung des der Entscheidung zugrunde gelegten Sachverhalts, in einem zweiten Schritt die Angabe jener Gründe, welche die Behörde im Falle des Vorliegens widerstreitender Beweisergebnisse in Ausübung der freien Beweiswürdigung dazu bewogen haben, gerade jenen Sachverhalt festzustellen, und in einem dritten Schritt die Darstellung der rechtlichen Erwägungen, deren Ergebnisse zum Spruch des Bescheides geführt haben.¹¹ All dies lassen die angefochtenen Bescheide vermissen.

4.2.4. Die belangte Behörde hat die im Rahmen der Beweiswürdigung angestellten Erwägungen nicht konkret dargelegt. Für den Beschwerdeführer ist nicht nachvollziehbar wie sich die KEST-Festsetzung mit EUR 22.446,27 (01-12/2017), mit EUR 61.989,75 (01-12/2018) sowie mit EUR 121.986,88 (01-12/2019) konkret ergibt/errechnet. Der bloße und unsubstantiierte Verweis auf Scheinrechnungen und "Erfahrungswerte" entspricht keiner ordnungsgemäßen und nachvollziehbaren Begründung.

4.2.5. Die Begründung der angefochtenen Bescheide ist somit grob mangelhaft und liegt hierdurch ein wesentlicher Verfahrensfehler vor, der letztendlich zur Rechtswidrigkeit der Bescheide führt.

Mangelhaftes Ermittlungsverfahren

4.2.6. Gem § 115 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen, die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Es besteht somit eine umfassende gesetzliche Pflicht zur amtswegigen Erforschung der materiellen Wahrheit.

4.2.7. Die belangte Behörde beruft sich dem Grunde nach pauschal auf den Bericht zur Außenprüfung vom 04.02.2021 bzw die Niederschrift über die Schlussbesprechung gem § 149 Abs 1 BAO vom 14.12.2020.

4.2.8. Die belangte Behörde hat konkrete Ermittlungen über die tatsächliche Leistungserbringung durch die hier gegenständlichen Subunternehmen (vgl Punkt 4.1.3.), unterlassen. Stattdessen stützt sich die belangte Behörde in diesem Zusammenhang mehrfach auf - nicht näher definierte - "Erfahrungswerte" sowie den "Verdacht", dass die in Rechnung gestellten Leistungen durch die Subunternehmer nicht erbracht, die Beauftragung lediglich vorgetäuscht worden sei sowie Barrückflüsse an die X-GmbH erfolgt seien.

4.2.9. Darüber hinaus hat die X-GmbH im Zuge der Abgabenprüfung mehrfach angegeben, sämtliche Fakturen ordnungsgemäß auf die Geschäftskonten der Subunternehmer zur Zahlung gebracht zu haben. Auch hierüber wurden keine Ermittlungen angestrengt.

4.2.10. Weiters ist den angefochtenen Bescheiden nicht zu entnehmen, weshalb die belangte Behörde den steuerlich nicht anerkannten Betrag letztlich als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert. Hier fehlt es offenbar jeglicher Ermittlungstätigkeit. Die pauschale Aussage der belangten Behörde:

"Von den an die [Subunternehmen] bezahlten Beträge werden bezahlte Beträge werden (sic!) daher im Schätzungswege gemäß § 184 BAO 50 % nicht als Fremdleistungen anerkannt und als verdeckte Ausschüttung an den Geschäftsführer Bf der nicht anerkannten Fremdleistungen werden als verdeckte Ausschüttung an den Geschäftsführer Bf X-GmbH gewertet."

hat zudem keinerlei Begründungswert; eine ordnungsgemäße Beweiswürdigung ist ebenso nicht erkennbar. Die belangte Behörde wäre verpflichtet gewesen, von Amts wegen unabhängig vom Parteivorbringen und von den Parteianträgen den wahren Sachverhalt durch Aufnahme der nötigen Beweise zu ermitteln.

4.2.11. Die belangte Behörde hat somit nur unzureichend ermittelt, entscheidungsrelevante Erhebungen unterlassen und damit gegen ihre amtswegige Pflicht zur Erforschung der materiellen Wahrheit gemäß § 115 BAO verstoßen.

Beweis:

- wie bisher;*

4.3. Verstoß gegen den Gleichheitssatz gem Art 7 B-VG

4.3.1. Im Verhalten der belangten Behörde ist eine Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechts des Beschwerdeführers auf Gleichbehandlung zu erblicken.

4.3.2. Der Gleichheitsgrundsatz bindet nicht nur die Gesetzgebung, sondern auch die Vollziehung. Ein individueller Verwaltungsakt verstößt gegen den Gleichheitsgrundsatz, wenn die belangte Behörde willkürlich handelt. Objektiv willkürlich handelt die belangte Behörde,

"wenn eine Entscheidung wegen gehäuften Verkennens der Rechtslage mit den Rechtsvorschriften in besonderem Maß in Widerspruch steht (...) oder gravierende Verfahrensfehler vorliegen (...)"¹²

4.3.3. Ein willkürliches Verhalten, das in die Verfassungssphäre eingreift, liegt unter anderem in einer gehäuften Verkennung der Rechtslage, aber auch im Unterlassen jeglicher Ermittlungstätigkeit in einem entscheidenden Punkt oder dem Unterlassen eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens überhaupt, insbesondere in Verbindung mit einem Ignorieren des Parteivorbringens und einem leichtfertigen Abgehen vom Inhalt der Akten oder dem Außerachtlassen des konkreten Sachverhaltes.¹³

Wie aufgezeigt wurde seitens der belangten Behörde insbesondere kein ordnungsgemäßes Ermittlungsverfahren durchgeführt und liegen gravierende Begründungs- bzw Feststellungsmängel vor. Es liegt daher Willkür der belangten Behörde vor, die einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz begründet.

4.3.5. Die angefochtenen Bescheide verletzen weiters den aus dem Gleichheitssatz abgeleiteten Vertrauensschutz.¹⁴ Die X-GmbH hat mit (abgabenrechtlich) existenten Subunternehmen kontrahiert. Die bescheidmäßige Qualifikation der Subunternehmen als "Scheinunternehmen" iSd § 8 SBBG erfolgte jeweils erst nach dem relevanten Fakturen- bzw Leistungszeitraum. Indem die belangte Behörde nachträglich (tatsächlich erbrachte)

Fremdleistungen steuerlich nicht anerkennt, diese als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert und die sich hieraus ergebende/festgesetzte Kapitalertragsteuer nunmehr gegenüber dem Beschwerdeführer einfordert kommt es zu einer ungerechtfertigten rückwirkenden Steuerbelastung. Es liegt ein Verstoß gegen Art 7 B-VG, Art 2 StGG vor.

Beweis:

- wie bisher;

Beschwerdevorentscheidungen

Mit (Sammel-)Beschwerdevorentscheidung vom 25.09.2023 (OZ 5) wies die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerden als unbegründet ab. Der Begründung ist zu entnehmen:

Rechtliche Würdigung:

a.) Der Beschwerdeführer verweist in der Beschwerde, dass eine unrichtig rechtliche Beurteilung von der bescheiderlassenden Behörde in Bezug auf die Eingangsrechnungen vorgenommen worden sei, da diese als Scheinrechnungen qualifiziert wurden. Die nicht anerkannten Fremdleistungen werden als verdeckte Ausschüttungen an den Beschwerdeführer gewertet. Betroffen sind dabei die Rechnungen Rechnungsaussteller-1 GmbH 12/2017 und 01-02/2018, Rechnungsaussteller-2 GmbH 07-10/2018, Rechnungsaussteller-3 GmbH 04-08/2019 und Rechnungsaussteller-4 GmbH 11-12/2019. Der Beschwerdeführer führt dazu an, dass die Scheinunternehmerschaft nach §8 SBBG erst nach den verfahrensgegenständlichen Frakturen- bzw Leistungszeiträumen festgestellt worden sei. Er weist daraufhin, dass die Zahlungen in den jeweiligen Frakturenzeiträumen vor Feststellung der Scheinunternehmerschaft getätigt worden seien.

Gemäß § 23 Abs 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. Dem Beschwerdepunkt ist entgegenzuhalten, dass der Feststellungsbescheid zwar nach den jeweiligen Frakturenzeiträumen erlassen wurde, nichtdestotrotz wird die Rechnungsaussteller-1 GmbH ab 1.9.2017 als Scheinunternehmen qualifiziert, und somit wurde keine Leistung ab diesem Zeitraum verwirklicht, womit die Rechnungen vom 12/2017 und 01-02/2018 als Scheinrechnungen qualifiziert wurden. Mit der Rechnungsaussteller-2 GMBH ab 16.03.2010 als Rechnungsaussteller-2-alt GmbH gegründet und ab 18.5. als Rechnungsaussteller-2 GmbH geführt, sowie ab 09.05.2018, von Herrn J2 selbstständig vertreten, konnte trotz mehrmaliger Versuche der Behörde kein Kontakt hergestellt werden. Die Verhaltens- und Vorgangsweise der Rechnungsaussteller-2 GmbH führten schließlich dazu, dass diese als Scheinunternehmen qualifiziert wurde. Die Rechnungen die von dieser erstellt wurden, sind als Scheinrechnungen zu werten und somit nicht zu berücksichtigen. Die Rechnungsaussteller-3 GmbH wurde lt.

Feststellungen der Betriebsprüfung ab 20.3.2019 mit Übernahme durch GF [P1] als Scheinunternehmen tätig und übte ab diesem Zeitpunkt keine operativen Tätigkeiten aus, die Übernahme durch den GF fällt in die Zeit vor den Rechnungen 04-08/2019 womit auch diese Rechnungen nicht anerkannt werden können, da keine Leistungen vom rechnungsausstellenden Unternehmen erbracht wurde. Die Rechnungsaussteller-4 GMBH wird ab 10.10.2019 durch den Feststellungsbescheid vom 15.5.2020 als Scheinunternehmen iSd § 8 SBBG gewertet, wodurch die Rechnungen im Zeitraum 11-12/2019 mangels Leistung des dubiosen Unternehmens nicht anerkannt werden können.

b.) Der Beschwerdeführer sei der Sorgfaltspflicht ausreichend durch Einsicht in die HFU-Liste, UID-Abfragen und Einsicht in das Gewerbeverzeichnis nachgekommen. Es gab dabei keinen positiven Treffer gem. §8 SBBG.

Dem ist entgegenzuhalten, dass das Kontrollmaterial bzw. die Einvernahmen von Beschuldigten durch die LPD Wien den Schluss nahelegt, dass die genannten Unternehmen zum Zeitpunkt der Rechnungslegung keine operative Tätigkeit mehr ausgeübt haben, (vgl. BP- Bericht vom 4.2.2021, §23 Abs 1 BAO) Der Beschwerdeführer kann sich im Hinblick auf die seit Jahrzehnten allgemein bekannte Betrugsanfälligkeit insbes. im Bau- und Baunebengewerbe nicht allein auf Firmenbucheintragungen, vergebene UID-Nummern, HFU-Abfragen, Gewerbeberechtigungen, etc. "verlassen", sondern hat bei nicht langjährigen Geschäftsbeziehungen, sich grundsätzlich mit der Sorgfalt eines ordentlichen Unternehmers zu überzeugen, dass der Auftragnehmer nicht wie jemand agiert, der auf Grund seiner Vorgangsweise den begründeten Verdacht aussetzt sich einer abgabenrechtlichen und damit meist verbundenen sozialversicherungs- und oft auch arbeitsrechtlichen Unredlichkeit zu bedienen (BFG 27.04.2015, RV/7104860/2014). Im vorliegenden Fall hat sich der Beschwerdeführer nach eigenen Angaben im Wesentlichen mit dem Vorliegen von Firmenbuchauszügen; HFU-Abfragen und der UID-Nummern-Abfrage zufriedengegeben. Er hätte noch weitere Maßnahmen setzen können, durch mehrere Anhaltspunkte hätte er sein Wirken als ordentlicher Geschäftsmann untermauern können. Die beteiligten Personen sind für die Finanzbehörden nicht mehr greifbar; die Gesellschaften kamen ihren abgabenrechtlichen und sozialversicherungsrechtlichen Verpflichtungen nicht nach; auf Grund der Beschaffenheit etwaiger vorhandener Räumlichkeiten und der mangelnden personellen sowie sachlichen Ressourcen der Subunternehmen kann nicht von ausgeführten Tätigkeiten ausgegangen werden. Es ist, wie das Bundesfinanzgericht z.B. in BFG 10.6.2014, RV/7103567/2011, und BFG 29.4.2014, RV/7103197/2011, festgestellt hat einem Auftraggeber sehr wohl möglich und auch zumutbar, sich anlässlich der Auftragsvergabe und Auftragsdurchführung von der Seriosität des Auftragnehmers zu überzeugen. Auf den guten Glauben, dass der Rechnungsaussteller eine Unternehmereigenschaft aufweist kommt es nicht an. Eine Ungreifbarkeit eines Leistungserbringers ist das Risiko des Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (VwGH 25.4.2011, 98/13/0081) Die übliche Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Geschäftsmanns, in der

Baubranche, wäre vor Beauftragung durch: „Firmenbuchauszug (Kontrolle des Firmen Wortlautes und Feststellung des zeichnungsberechtigten Vertreters), Befugniskontrolle (Überprüfung der aufrechten gewerberechtlichen Befugnis zur Ausführung der durchzuführenden Leistungen durch Auszug aus dem Gewerberegister oder Bestätigung des BMWFJ), Überprüfung wirtschaftliche Leistungsfähigkeit (Unternehmensbroschüre, Homepage betreffend Referenzprojekte, Mitarbeiter), Überprüfung berufliche Zuverlässigkeit (HFU-Liste)" erfüllt. Die übliche Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Geschäftsmanns wären, bei Beauftragung und Auftragsabwicklung durch: „Lichtbildausweis der Zeichnungsberechtigten (Überprüfung bei Unterzeichnung des Werkvertrags, Ausweiskopien), Überprüfung der Anmeldung von Mitarbeitern (Kontrolle und Ausweiskopien bei erstmaligem Einsatz, Dokumentation der Mannzahl auf Bautagesberichten), Rechnungsprüfung (Formale Überprüfung)."erfüllt. (vgl. BFG 9.3.2023, RV/7100156/2020) Diese Kriterien sind als Mindeststandard bei der Beurteilung, ob der übliche Sorgfaltaßstab eingehalten wurde, anzusehen.

c.) Der Beschwerdeführer sieht Sinn und Zweck der Liste der Scheinunternehmen als Schutz für die Steuerpflichtigen, um diese vor möglichen Haftungen im Sinne des §9 SBBG zu schützen, und dass dem Beschwerdeführer nicht zugemutet werden kann ein umfassendes Wissen zum Leistungserbringer zu haben. Die Liste der Scheinunternehmer kann nicht als umfassende Liste angesehen werden, da bis zur Eintragung in dieser Liste durch das jeweilige Verfahren eine gewisse Zeitspanne vergeht. Die Ungreifbarkeit eines Leistungserbringers, ist das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat. Für eine Überwälzung dieses Risikos auf die Abgabenbehörde besteht kein rechtlicher Grund (VwGH 28.5.1997, 94/13/0230; 1.6.2006, 2004/15/0069).

d.) Der Beschwerdeführer ist der Ansicht, dass Kopien der Lichtbildausweise (Identitätsfeststellung), Aufsuchen des Betriebsorts, Internetrecherche keine tauglichen Kontrollen darstellen und die belangte Behörde mit ihrer beispielhaften Aufzählung von Möglichkeiten zu keinem Mehrwert führe und als realitätsfern anzusehen seien. Es handle sich somit um eine gesetzlose Kontrollpflicht für die [X-GmbH]. Diverse Aufzeichnungen zu den eingesetzten Arbeitnehmern und deren Aufbewahrung sei nicht die Aufgabe des Beschwerdeführers, da diese Arbeitnehmer in keinem direkten Vertragsverhältnis zur [X-GmbH] stünden. Die Aufzeichnungen über Arbeitszeiten, Arbeitsorte sowie die Dienstnehmeranmeldungen der Arbeitnehmer der Subunternehmen wären it. Beschwerdeführer iSd DSGVO unzulässig und überschießend.

In der Rechtsprechung des VwGH wird ausgeführt, wer undurchsichtige Geschäfte tätigt und dass über den Geschäften lagernde Dunkel auch nachträglich gegenüber der Abgabenbehörde nicht durch eine lückenlose Beweisführung zu erhellen vermag, hat das damit verbundene steuerliche Risiko selbst zu tragen, (vgl. VwGH 21.11.1985, GZ 85/16/0092 RS3; VwGH 10.03.1963, GZ 1736/62) Dem Beschwerdeführer ist von Seiten der Behörde entgegenzuhalten, dass trotz mehrmaliger schriftlicher Aufforderung im Prüfungsverfahren, [Bf] wie auch dessen

steuerlicher Vertreter, die Grundaufzeichnungen in Hinblick auf die SUB-Unternehmen nicht übermittelt hat. Es wurden keine Besprechungsprotokolle, E-Mail-Verkehr, sonstiger Schriftverkehr mit den Subunternehmen vorgelegt. Der Geschäftskontakt mit den Fremdleistern erfolgt meist nach einem Geschäftsführerwechsel beim jeweiligen Rechnungsersteller und endete mit dem Konkurs des Subunternehmens, (vgl. Niederschrift 14.12.2020, vgl. Punkt g. der BVE) Eine Dokumentation einer Recherche im Internet, der Überprüfung der Identität und die Kopie des Lichtbildausweises hätte als Indizien der Beweisvorsorge dienen können, um die Sorgfaltspflicht als Unternehmer zu stützen. Wenn bei Bestehen solcher Geschäftsbeziehungen die üblichen Unterlagen über die Leistungserbringung selbst (insbesondere Stundenaufzeichnungen der Arbeiter, Bautagebücher, etc.) nicht vorgelegt werden, kann dies nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Verletzung von Sorgfaltspflichten begründen (vgl. VwGH 24.1.2018, Ra 2015/13/0032, VwGH 27.11.2020, Ra 2018/13/0059 RZ2). Als Mindestsorgfalt eines ordentlichen Unternehmers ist bei Leistungsbeziehungen im Bereich der Baubranche beim Machthaber des Rechnungserstellers mittels Ausweis dessen Identität festzustellen. Eine stichprobenartige Überprüfung von Ausweisen der eingesetzten Arbeitnehmer, Bautagebüchern mit Stundenaufzeichnungen der Arbeitnehmer sowie eine Dokumentation des geschäftlichen Kontaktes von Auftragsannahme, Auftragsschreiben, Auftragsbearbeitung, bis hin zur Endabrechnungen ist ebenso Teil der Mindestsorgfalt des ordentlichen Unternehmers, (vgl. BFG 13.12.2011, RV/0769-L/08).

e.) Der Beschwerdeführer führt an, dass der Finanzbehörde es erst nach Jahren möglich war die Malversationen der gegenständlichen Subunternehmen aufzudecken. Für den Beschwerdeführer sei es ein übermäßiger Aufwand dieselben Prüf- und Kontrollmaßnahmen, wie die Finanzverwaltung sie ausübt, auferlegt zu bekommen. Auch die Leistungen der Subunternehmen seien stets vertragsgemäß erfüllt worden und die Zahlungen wären ordnungsgemäß an die Geschäftskonten der Subunternehmen erfolgt.

Gemäß §23 Abs 1 BAO wird darauf verwiesen, dass Scheinhandlungen ohne Bedeutung für die Erhebung von Abgaben sind. Das verdeckte Geschäft ist für die Abgabenerhebung von Relevanz. Nach Aktenlage und Beschuldigteneinvernahmen war bei den Subunternehmen kein eigenes Personal vorhanden, welches die Leistungen erfüllen hätte können, (vgl. Niederschrift 14.12.2020, es wird auch auf die bisherigen Ausführungen der Behörde in dieser BVE z.B. Pkt. a./d. verwiesen)

f.) Es wird dagegen beschwert, dass die Leistungen erbracht worden seien und deswegen keine Abgabenerforderungen daraus entstehen können. Die 50% Nichtanerkennung der Fremdleistungen seien zu Unrecht erfolgt. Die [X-GmbH] hätte nicht über die nötigen Dienstnehmer verfügt um die Aufträge allein ausführen zu können. Die Behörde würde auch anerkennen, dass die Leistungen erbracht wurden, weswegen die nicht Anerkennung der 50% des Rechnungsbetrages nicht nachvollziehbar sei. Bei sämtlichen Eingangsrechnungen würde es

sich um tatsächliche Leistungen der Subunternehmen handeln und die Qualifizierung als Scheinrechnungen sei verfehlt von Seiten der Behörde.

Dem ist entgegenzuhalten, dass das Kontrollmaterial bzw. die Einvernahmen von Beschuldigten den Schluss nahelegen, dass die Subunternehmen in den Frakturenzeiträumen bereits keine operative Tätigkeit mehr ausgeübt haben, bzw. nicht das Personal gehabt hätten um die Leistungen zu erbringen, (vgl. BP- Bericht vom 4.2.2021, §23 Abs 1 BAO) Da die Leistungen erbracht wurden aber keine Unterlagen trotz mehrmaligen Anforderung vom Beschwerdeführer übermittelt wurden, sind ein fiktiver Lohnaufwand von 50% des Bruttoaufwandes der dubiosen Firmen angesetzt worden. Die Schätzung der Höhe der Aufwendungen mit 50% entspricht den Erfahrungen des Wirtschaftslebens als auch der Rechtsprechung, (vgl. VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115) Im vorliegenden Fall wird von Scheinrechnungen im Rechenwerk des Beschwerdeführers ausgegangen, wodurch eine Schätzungsberechtigung erfolgte. (VwGh 30.05.2012, 2009/13/0150 Rsl)

g.) Der Beschwerdeführer geht davon aus, dass die Schätzung nach 184 BAO unzulässig war. Er führt an, dass die gegenständliche Abgabepflicht nicht dem Grund nach feststehe wodurch die Voraussetzung für die Schätzung nicht gegeben sei. Schätzen bedeutet begründetes Einbeziehen und ausschließen von Möglichkeiten ein Ergebnis zu ermitteln. Ein Schätzungsergebnis sei demnach zu begründen. Die Begründung sei nicht ausreichend begründet gem. § 184 BAO.

Können die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt (berechnet) werden, so sind sie zu schätzen. Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (vgl zB VwGH 2.7.2002, 2002/14/0003; 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122; 22.3.2010, 2007/15/0265; 29.4.2010, 2008/15/0122; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005), somit diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (zB VwGH 21.10.2015, 2012/13/0097; 27.1.2016, 2012/13/0068). Die Schätzung der Höhe der Aufwendungen mit 50% entspricht den Erfahrungen des Wirtschaftslebens als auch der Rechtsprechung, (vgl. VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115) Dazu wurde bereits in den obigen Punkten der BVE eingegangen sowie wurde bereits mehrmals begründet, dass die Abgabenbehörde davon ausgeht, dass Scheinrechnungen im Rechenwerk des Beschwerdeführers verarbeitet wurden, wobei auch auf die Feststellungsbescheide (Scheinfirmen) der Firmen verwiesen wurde. Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 15.5.1997, 95/16/0144; 23.4.1998, 97/15/0076; 26.11.1998, 95/16/0222; 9.12.2004, 2000/14/0166; 23.2.2012, 2009/Seite 77217/0127; 23.4.2014, Ro 2014/13/0022). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (zB VwGH 30.9.1998, 97/13/0033; 19.3.2002, 98/14/0026; 27.8.2002, 96/14/0111; 8.9.2009, 2009/17/0119-0122; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005). Der Beschwerdeführer ist den mehrmaligen Aufforderungen des Prüforgans nicht nachgekommen,

um die wahren Besteuerungsgrundlagen festzustellen, wodurch er seine Mitwirkungsverpflichtung unterlassen hat. Es wird dabei darauf verwiesen das [Bf] bzw. der STB mehrmals (18.12.2019, 28.01.2020, 31.01.2020, 02.03.2020, 20.04.2020) aufgefordert wurde sämtliche Verträge und Grundaufzeichnungen vorzulegen, aus denen hervorgeht, welche Dienstnehmer der dubiosen Firmen, wo (Art des Bauvorhabens) und wie lange gearbeitet hätten. Diesen Ansuchen wurde nicht nachgekommen. Die Grundaufzeichnungen die abverlangt wurden wären Besprechungsprotokolle, E-Mail-Verkehr, bzw. sonstiger Schriftverkehr sowie die GKK- Anmeldungen des Personals, mit welchem die dubiosen Firmen für die X-GmbH gearbeitet haben. Durch das gänzliche Fehlen dieser Grundaufzeichnungen und auch da die Rechnungen der besagten Firmen keine ausreichenden Angaben zu Ort und Umfang der Leistung enthalten wurden die Aufwände gemäß den Erfahrungen des Wirtschaftslebens und den Feststellungen im BP-Bericht geschätzt, (vgl. BP-Bericht vom 4.2.2021)

h.) Der Beschwerdeführer bemängelt eine Verletzung des Parteiengenhörs, weil die bescheidmäßige Direktvorschreibung der Kapitalertragssteuer ohne vorherige Möglichkeit zur Stellungnahme erlassen wurde.

Der Beschwerdeführer wurde mehrmals von Seiten der Behörde ersucht die Unterlagen in der Außenprüfung nachzureichen (vgl. BVE Pkt. g.)) und hatte auch während der Betriebsprüfung immer die Möglichkeit selbst Stellung zu nehmen. Mit Erlass des KöSt-Bescheides und dem Verfassen einer Beschwerde hätte er die Möglichkeit zur Stellungnahme gehabt.

i.) Ein weiterer Beschwerdepunkt wäre die aus Sicht des Beschwerdeführers mangelhafte Begründung. Ein Bescheid habe die Begründung mit den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens, die bei der Beweiswürdigung maßgeblichen Erwägungen und die rechtlichen Erwägungen zu enthalten. Der Beschwerdeführer bemängelt ein fehlen des Feststellen eines konkreten Sachverhaltes, die Angabe von Gründen in der freien Beweiswürdigung zur Feststellung des Sachverhalts und die Darstellung der rechtlichen Erwägungen. Für den Beschwerdeführer ist die Festsetzung der Höhe in den KeSt- Bescheiden nicht nachvollziehbar.

Die Begründung ist nach Ansicht der Abgabenbehörde sehr wohl im BP-Bericht und den daraus resultierenden Bescheiden detailliert enthalten, wenn der Beschwerdeführer der Ansicht ist, dass diese mangelhaft seien hätte er einen Antrag gem. § 245 Abs 2 BAO stellen können. Die Festsetzung der Höhe der KeSt-Bescheide ergibt sich aus den nicht anerkannten Fremdleistungen, die als verdeckte Ausschüttung an den Geschäftsführer Bf gewertet wurden (vgl. Punkt 6 im BP-Bericht vom 4.2.2021).

j.) Der Beschwerdeführer sieht Verfahrensfehler durch ein mangelhaftes Ermittlungsverfahren. Es wird die Meinung vertreten die Behörde hätte keine konkreten Ermittlungen über die tatsächliche Leistungserbringung der Subunternehmer durchgeführt. Es wird auch die

Schätzung der 50% der Fremdleistungen in Frage gestellt, wobei die Begründung dafür mangelhaft sei.

Die Abgabenbehörde hat im Zuge des Außenprüfungsverfahrens Zeugen einvernommen, sowie Kontrollmaterial haben in ihren Erwägungen Niederschlag gefunden. Der Beschwerdeführer hätte, mittels mehrfach angeforderter Unterlagen, die Möglichkeit gehabt zur Erhellung des Sachverhalts einen Beitrag zu leisten. Auf diese Beschwerdepunkte wurde bereits mehrmals in dieser Beschwerdevorentscheidung eingegangen, die Abgabenbehörde hat umfassende, ordnungsgemäße und größtmögliche Ermittlungsarbeit geleistet um den Sachverhalt aufzuklären (vgl. Ausführungen im BP-Bericht vom 4.2.2021 und der Niederschrift vom 4.12.2020).

k.) Der Beschwerdeführer sieht den Gleichheitsgrundsatz gem Art 7 B-VG verletzt. Er führt dazu an: „4.3. Verstoß gegen den Gleichheitssatz gem Art 7 B-VG 4.3.1. Im Verhalten der belangten Behörde ist eine Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechts des Beschwerdeführers auf Gleichbehandlung zu erblicken. 4.3.2. Der Gleichheitsgrundsatz bindet nicht nur die Gesetzgebung, sondern auch die Vollziehung. Ein individueller Verwaltungsakt verstößt gegen den Gleichheitsgrundsatz, wenn die belangte Behörde willkürlich handelt. Objektiv willkürlich handelt die belangte Behörde, "wenn eine Entscheidung wegen gehäuften Verkennens der Rechtslage mit den Rechtsvorschriften in besonderem Maß in Widerspruch steht (...) oder gravierende Verfahrensfehler vorliegen (...)" Ein willkürliches Verhalten, das in die Verfassungssphäre eingreift, hegt unter anderem in einer gehäuften Verkennung der Rechtslage, aber auch im Unterlassen jeglicher Ermittlungstätigkeit in einem entscheidenden Punkt oder dem Unterlassen eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens überhaupt, insbesondere in Verbindung mit einem Ignorieren des Parteivorbringens und einem leichtfertigen Abgehen vom Inhalt der Akten oder dem Außerachtlassen des konkreten Sachverhaltes 4.3.4. Wie aufgezeigt wurde seitens der belangten Behörde insbesondere kein ordnungsgemäßes Ermittlungsverfahren durchgeführt und liegen gravierende Begründungs- bzw Feststellungsmängel vor. Es liegt daher Willkür der belangten Behörde vor, die einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz begründet. 4.3.5. Die angefochtenen Bescheide verletzen weiters den aus dem Gleichheitssatz abgeleiteten Vertrauensschutz. ""Die [X-GmbH hat mit (abgabenrechtlich) existenten Subunternehmen kontrahiert. Die bescheidmäßige Qualifikation der Subunternehmen als "Scheinunternehmen" iSd § 8 SBBG erfolgte jeweils erst nach dem relevanten Faktu- bzw Leistungszeitraum. Indem die belangte Behörde nachträglich (tatsächlich erbrachte) Fremdleistungen steuerlich nicht anerkennt, diese als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert und die sich hieraus ergebende/festgesetzte Kapitalertragsteuer nunmehr gegenüber dem Beschwerdeführer ein fordert kommt es zu einer ungerechtfertigten rückwirkenden Steuerbelastung. Es liegt ein Verstoß gegen Art 7 B-VG, Art 2 StGG vor."

Aufgrund obiger Ausführung (BVE Punkte a-j) liegt entgegen der Ausführung des Beschwerdeführers kein willkürliches Verhalten vor. Einer erstinstanzlichen Behörde – wie gegenständlich die Abgabenbehörde - obliegt es nicht, darüber abzusprechen ob ein Gesetz oder eine Vorgehensweise der Verfassung entspricht.

Vorlageanträge

Mit Schreiben vom 31.10.2023 (OZ 6) stellte der Rechtsanwalt des Beschwerdeführers gegen diese Beschwerdeentscheidungen den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerden durch das Verwaltungsgericht. Ergänzend wurde vorgebracht:

1. Tatsächliche Erbringung der Arbeitsleistung durch die Subunternehmen

1.1. Wurde ein Dienstnehmer von einem Scheinunternehmen angemeldet, so wird regelmäßig davon auszugehen sein, dass tatsächlich Arbeitsleistungen verrichtet wurden.¹ Die belangte Behörde räumt selbst ein, dass die Arbeitsleistungen, für deren Erbringung die bescheidgegenständlichen Rechnungen gestellt und bezahlt wurden, tatsächlich erbracht wurden.

1.2. Laut VwGH (vgl Punkt 1.1. bzw FN 1) ist primär davon auszugehen, dass die angemeldeten Dienstnehmer auch tatsächlich gearbeitet haben; eo ipso ist auch davon auszugehen, dass die betreffenden Subunternehmen, nämlich die

- Rechnungsaussteller-1 GmbH,
- Rechnungsaussteller-2 GmbH,
- Rechnungsaussteller-3 GmbH und
- Rechnungsaussteller-4 GmbH

die entsprechenden Bauleistungen auch tatsächlich erbracht haben bzw erbringen ließen. Es gelang der belangten Behörde bis dato nicht darzulegen, aufgrund welcher konkreten Beweise die Feststellung getroffen werden könne, die Arbeitsleistung sei vom Beschwerdeführer bzw der [X-GmbH] selbst durchgeführt worden.

1.3. Die belangte Behörde unterlässt es zudem gänzlich darzutun, woraus sie das "Wissen" entnimmt, dass von den jeweiligen Subunternehmen keine operativen Tätigkeiten ausgeübt wurden. Vielmehr scheint die belangte Behörde diese vage Schlussfolgerung^{2 3} (welche keinesfalls dem für einen Bescheid unerlässlichen Kriterium einer Feststellung entspricht!) nur aus der Tatsache zu folgern, dass diese Unternehmen per se als Scheinunternehmen iSd § 8 SBBG festgestellt wurden.

1.4. Dabei übersieht die belangte Behörde jedoch, dass ein Scheinunternehmen iSd § 8 SBBG nicht notwendigerweise gar keine operative Tätigkeit mehr ausübt. So heißt es in Abs 1 leg cit:

"Scheinunternehmen ist ein Unternehmen, das vorrangig darauf ausgerichtet ist, ..."

1.5. IdS lässt es der Gesetzestext keinesfalls zu, nur aufgrund der Qualifizierung als Scheinunternehmen gemäß § 8 SBBG daraus zu schließen, dass gar keine operative Tätigkeit ausgeübt wurde.

1.6. Auch konnte die belangte Behörde bislang nicht logisch/nachvollziehbar darlegen, weshalb es für den gegenständlichen Fall irrelevant sein soll, dass die jeweiligen Subunternehmer zum Zeitpunkt der jeweiligen Leistungserbringung aus ex ante Sicht keine Scheinunternehmen iSd § 8 SBBG waren.

1.7. Im Gegenteil: Der Zeitpunkt der bescheidmäßigen Feststellung ob der Scheinunternehmereigenschaft ist sogar sehr relevant, sind doch damit einige an markanten Rechtsfolgen geknüpft. Abgesehen davon wäre die Liste der rechtskräftig festgestellten Scheinunternehmen auf der BMF Homepage kein taugliches Kontrollmaterial, müssten Vertragspartner trotzdem befürchten trotz fehlender Anhaltspunkte für das etwaige Kontrahieren mit "noch-nicht-aber-eigentlich-schon" Scheinunternehmen zur Rechenschaft gezogen zu werden. Dies läuft jedenfalls dem Gesetzeszweck zuwider.

Beweis:

- wie bisher (vgl. Bescheidbeschwerde vom 12.07.2023);*

2. Einhaltung der erforderlichen Sorgfaltsmaßnahmen

2.1. Die belangte Behörde ist in ihrer Beschwerdevorentscheidung offenbar bemüht, das bisher grob mangelhafte Ermittlungsverfahren bzw die mangelhafte Bescheidbegründung mit nicht einschlägiger bzw von der Auffassung der belangten Behörde bei näherer Betrachtung abweichend auszulegender Judikatur zu kaschieren.

2.2. Die belangte Behörde vermeint, der Beschwerdeführer habe nicht die notwendige Sorgfalt walten lassen (Seite 3 der Beschwerdevorentscheidung):

„Der Beschwerdeführer kann sich im Hinblick auf die seit Jahrzehnten allgemein bekannte Betrugsanfälligkeit insbes. im Bau- und Baunebengewerbe nicht allein auf Firmenbucheintragungen, vergebene UID-Nummer, HFU-Abfragen, Gewerbeberechtigungen etc, verlassen"

und "zitiert" dabei ein Erkenntnis des BFG vom 27.4.2015 zu RV/7104860. Nun lautet aber der maßgebliche Rechtsatz in diesem Erkenntnis folgendermaßen:

„Es ist einem Auftraggeber sehr wohl möglich und zumutbar, sich anlässlich der Auftragsvergabe und Auftragsdurchführung von der Seriosität des Auftragnehmers zu überzeugen. Hierbei kann er sich im Hinblick auf die allgemein seit Jahrzehnten bekannte

Betrugsanfälligkeit im Mehrwertsteuerbereich im Allgemeinen und im Bau- und Baunebengewerbe im Besonderen nicht allein auf Firmenbucheintragungen, vergebene Umsatzsteuer-Identifikationsnummern oder Gewerbeberechtigungen stützen, sondern hat sich bei nicht langjährig etablierten und allgemein bekannten Unternehmen mit der Sorgfalt eines ordentlichen Unternehmers zu überzeugen, dass der Auftragnehmer nicht wie jemand agiert, der auf Grund seiner Vorgangsweise den begründeten Verdacht einer abgabenrechtlichen und einer damit meist verbundenen sozialversicherungs- und oft auch arbeitsrechtlichen Unredlichkeit erweckt."

2.3. Dh die belangte Behörde erweckt hier fälschlicherweise den Eindruck, ua eine Abfrage in der HFU-Liste entspreche nicht einmal dem absoluten Mindestmaß an geschäftsleitender Sorgfaltspflicht, Dabei hat der Beschwerdeführer mehr getan, als in die allgemeinen, öffentlichen Register Einsicht zu nehmen, woraus sich zweifellos sein Wille ableiten lässt, seinen Pflichten Genüge zu tun.

2.4. Weiters ist zum vorzitierten Erkenntnis erwähnenswert, dass darin noch weitere - vom gegenständlichen Fall abweichende - Sachverhaltselemente, wie etwa viel zu günstige Regiestunden hinzukamen, die den begründeten Verdacht beim hg. Beschwerdeführer auslösen hätte müssen. Weitere, erschwerende Sachverhalte wurden aber im Rahmen des gegenständlichen Verfahrens weder behauptet noch festgestellt.

2.5. Das bedeutet, der Beschwerdeführer hätte iwF nur dann weiter forschen müssen, wäre ihm eine Unredlichkeit im Verhalten des jeweiligen Subunternehmens aufgefallen, was es de facto nicht ist und darüber hinaus von der erkennenden Behörde weder behauptet noch festgestellt wurde.

Beweis:

- wie bisher (vgl Bescheidbeschwerde vom 12.07.2023);

3. Zur fehlenden Mitarbeit des Beschwerdeführers

3.1. Die belangte Behörde bezieht sich in ihrer Entscheidung einzig auf die (behaupteten) Tatsachen, dass

- die Subunternehmen rückwirkend als Scheinunternehmen qualifiziert wurden und
- der Beschwerdeführer im Rahmen der behördlichen Prüfung seiner Vorlagepflicht nur unzureichend nachkam.

3.2. Dass eine rückwirkende Qualifizierung als Scheinunternehmen den Beschwerdeführer nicht belasten kann, wurde bereits hinreichend erörtert. Einzig eine 'unzureichende' Mitarbeit bei der behördlichen Prüfung (aufgrund der Tatsache, dass im Rahmen des Bauvorhabens keine Unterlagen seitens des Beschwerdeführers angefordert wurden, zu deren Innehabung er

gesetzlich nicht verpflichtet war) kann nicht die Begründung für den gegenständlichen Bescheid sein.

3.3. Entgegen der Ansicht der belangten Behörde hat der Beschwerdeführer im Zuge der Betriebsprüfung sehr wohl mitgewirkt und dem zuständigen Prüforgan diverse Ordner mit einschlägigen Geschäftsunterlagen und Belegen übergeben.

3.4. Indem die belangte Behörde die Nichtvorlage der Bautagebücher durch den Beschwerdeführer moniert, verkennt sie offenkundig die Realität bzw die Abläufe auf Baustellen, Bautagebücher werden nämlich nicht von Subunternehmern, sondern vom Bauherren bzw vom Generalbauunternehmer geführt und von diesen verwahrt. Zumal Bautagebücher - auch hier entscheidungsrelevante - Daten (bspw die auf der Baustelle tätigen Personen) enthalten, wäre es der belangten Behörde im Zuge der sie treffenden amtswegigen Ermittlungspflicht ein Leichtes gewesen, bei den entsprechenden Bauherren bzw Generalbauunternehmern die Bautagebücher anzufordern und zu überprüfen. Gleiches gilt für die ebenfalls vom Generalbauunternehmen geführten Baustellenunterweisungsliste, die ebenfalls Rückschlüsse auf die auf der betreffenden Baustelle tätigen Arbeiter zulassen.

3.5. Bei einem Abgleich bzw einer Prüfung der Bautagebücher bzw Baustellenunterweisungsliste hätte die belangte Behörde ermitteln können, welche konkreten Arbeiter auf der jeweiligen Baustelle tätig waren. Indem derartige seitens der belangten Behörde grundsätzlich einfachst zu bewerkstelligende - Ermittlungen vollkommen unterlassen wurden. Hegt eine schwere Ermittlungslücke zulasten der belangten Behörde vor, die den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit belastet.

Beweis:

- wie bisher (vgl Bescheidbeschwerde vom 12.07.2023);*

Beschwerdevorlage

Mit Vorlagebericht vom 13.12.2023 (OZ 19) legte die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Der Stellungnahme ist zu entnehmen:

Folgende Punkte wurden von dem Beschwerdeführer angeführt, weshalb seiner Meinung nach die Rechnungen zu werten seien.

I. Die Bauleistungen wurden tatsächlich auf den Baustellen durchgeführt, und die Klassifizierung aus ex ante Sicht laufe dem Gesetzestext zuwider.

II. Der Beschwerdeführer habe seinen geschäftsleitenden Sorgfaltspflichten erfüllt und er hätte nur dann weiter forschen müssen, wären ihm Unredlichkeiten im Verhalten der jeweiligen Subunternehmer aufgefallen.

III. Zum Punkt der fehlenden Mitarbeit des Beschwerdeführers nennt dieser, dass er im Zuge der Außenprüfung diverse Ordner mit einschlägigen Geschäftsunterlagen und Belegen übergeben hat. Der Beschwerdeführer führt an, dass Bautagebücher nur der Generalunternehmer führe und er als Subunternehmer diese Aufzeichnungen für die von ihm engagierten Unternehmen nicht führe. Die rückwirkende Klassifizierung der Subunternehmen als Scheinunternehmen wird auch bemängelt und der Behörde werden schwere Ermittlungslücken vorgeworfen.

Zu Punkt I wird seitens der Abgabenbehörde darauf hingewiesen, dass nach Aktenlage und Beschuldigteneinvernahmen bei den Subunternehmen kein eigenes Personal vorhanden war, welches die Leistungen erfüllen hätte können. (vgl. Niederschrift 14.12.2020) Da die Leistungen erbracht wurden aber keine Unterlagen trotz mehrmaliger Anforderung vom Beschwerdeführer übermittelt wurden, sind ein fiktiver Lohnaufwand von 50% des Bruttoaufwandes der dubiosen Firmen angesetzt worden. Die Schätzung der Höhe der Aufwendungen mit 50% entspricht den Erfahrungen des Wirtschaftslebens als auch der Rechtsprechung. (vgl. VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115) Da die Behörde von Scheinrechnungen im Rechenwerk ausgeht, erfolgte eine Schätzberechtigung. (VwGh 30.05.2012, 2009/13/0150 Rs1) Können die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt (berechnet) werden, so sind sie zu schätzen. Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (vgl. zB VwGH 2.7.2002, 2002/14/0003; 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122; 22.3.2010, 2007/15/0265; 29.4.2010, 2008/15/0122; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005).

Zu Punkt II Die übliche Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Geschäftsmanns, in der Baubranche, wäre vor Beauftragung durch: „Firmenbuchauszug (Kontrolle des Firmenwortlautes und Feststellung des zeichnungsberechtigten Vertreters), Befugniskontrolle (Überprüfung der aufrechten gewerberechtlichen Befugnis zur Ausführung der durchzuführenden Leistungen durch Auszug aus dem Gewerberegister oder Bestätigung des BMWFJ), Überprüfung wirtschaftliche Leistungsfähigkeit (Unternehmensbroschüre, Homepage betreffend Referenzprojekte, Mitarbeiter), Überprüfung berufliche Zuverlässigkeit (HFU-Liste)“ erfüllt. Die übliche Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Geschäftsmanns wären, bei Beauftragung und Auftragsabwicklung durch: "Lichtbildausweis der Zeichnungsberechtigten (Überprüfung bei Unterzeichnung des Werkvertrags, Ausweiskopien), Überprüfung der Anmeldung von Mitarbeitern (Kontrolle und Ausweiskopien bei erstmaligem Einsatz, Dokumentation der Mannzahl auf Bautagesberichten), Rechnungsprüfung (Formale Überprüfung)." erfüllt. (vgl. BFG 9.3.2023, RV/7100156/2020) Diese Kriterien sind als Mindeststandard bei der Beurteilung, ob der übliche Sorgfaltsmaßstab eingehalten wurde, anzusehen. Der Beschwerdeführer hat trotz Aufforderung keine GKK-Anmeldungen der Mitarbeiter der Subunternehmen, mit welchen diese für die [X-GmbH] gearbeitet hätten übermittelt, auch der übliche Schriftverkehr, E-Mail-

Verkehr und Besprechungsunterlagen zwischen zwei Geschäftspartnern wurden der Behörde nicht zur Verfügung gestellt. Der Beschwerdeführer hätte neben Firmenbuchauszügen; HFU-Abfragen und der UID-Nummern-Abfrage noch weitere Maßnahmen setzen können, durch mehrere Anhaltspunkte hätte er sein Wirken als ordentlicher Geschäftsmann untermauern können. In der Rechtsprechung des VwGH wird ausgeführt, wer undurchsichtige Geschäfte tätigt und dass über den Geschäften lagernde Dunkel auch nachträglich gegenüber der Abgabenbehörde nicht durch eine lückenlose Beweisführung zu erhellen vermag, hat das damit verbundene steuerliche Risiko selbst zu tragen. (vgl. VwGH 21.11.1985, GZ 85/16/0092 RS3; VwGH 10.03.1963, GZ 1736/62)

Zu Punkt III. Die Beurteilung des Sachverhalts erfolgte auf Grundlage der zur Verfügung gestellten Daten & Kontrollmitteilungen, diese wurden auch im BP-Bericht offengelegt und gewürdigt. Wenn bei Bestehen solcher Geschäftsbeziehungen die üblichen Unterlagen über die Leistungserbringung selbst (insbesondere Stundenaufzeichnungen der Arbeiter, Bautagebücher, etc.) nicht vorgelegt werden, kann dies nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Verletzung von Sorgfaltspflichten begründen (vgl. VwGH 24.1.2018, Ra 2015/13/0032, VwGH 27.11.2020, Ra 2018/13/0059 RZ2). Es ist davon auszugehen, dass auch Subunternehmer Aufzeichnungen über Tätigkeit und Stundenausmaß der von ihnen beauftragten Unternehmen führen. Die rückwirkende Klassifizierung der Subunternehmen als Scheinunternehmen wird auch bemängelt, dem ist entgegenzuhalten, dass die Liste der Scheinunternehmer nicht als umfassende Liste angesehen werden kann, da bis zur Eintragung in dieser Liste durch das jeweilige Verfahren eine gewisse Zeitspanne vergeht. Der Zeitpunkt wird mit dem Tag datiert an dem von Seite der Behörde ausgegangen wird, dass das betreffende Unternehmen vorrangig darauf ausgerichtet ist, Lohnabgaben, Beiträge zur Sozialversicherung, Zuschläge nach dem BUAG oder Entgeltansprüche von Arbeitnehmer/inne/n zu verkürzen, oder Personen zur Sozialversicherung anzumelden, um Versicherungs-, Sozial- oder sonstige Transferleistungen zu beziehen, obwohl diese keine unselbstständige Erwerbstätigkeit aufnehmen. Da die Bauleistung mit größter Wahrscheinlichkeit von Arbeitskräften erbracht wurde, für die keine Lohn- und Sozialabgaben geleistet wurden, ist davon auszugehen, dass die leistenden Personen für das Unternehmen ungleich günstiger tätig wurden als Dienstnehmer für ein steuerlich und sozialversicherungsrechtlich erfasstes Unternehmen. Im vorliegenden Fall erweist sich eine detaillierte Schätzung auf Basis der den Rechnungen zugrundeliegenden Leistungsbeschreibungen schon deshalb als undurchführbar, weil die fraglichen Rechnungen keine ausreichenden Angaben über Ort und Umfang der Leistung enthalten. Ziel jeder Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist (vgl. Ritz, BAO⁴ §184 Rz.3) Die Ungreifbarkeit eines Leistungserbringers, ist das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat. Für eine Überwälzung dieses

Risikos auf die Abgabenbehörde besteht kein rechtlicher Grund (VwGH 28.5.1997, 94/13/0230; 1.6.2006, 2004/15/0069).

Ergänzendes Vorbringen

Mit Schreiben der KAPP & PARTNER Rechtsanwälte GmbH vom 14.04.2026 (OZ 275) wurde ergänzend vorgebracht:

2. Zur Überprüfung der Subunternehmen

2.1. Die tatsächliche Existenz der gegenständlichen Subunternehmen wurde durch die X-GmbH ordnungsgemäß geprüft. Zum Zeitpunkt der Auftragserteilung sowie der Leistungsabwicklung bestanden keinerlei Anzeichen für das Vorliegen eines "Scheinunternehmens".

2.2. Die X-GmbH bzw der Beschwerdeführer haben vor Leistungsbeginn umfangreiche Überprüfungen der jeweiligen Subunternehmen durchgeführt und entsprechende Unterlagen angefordert:

- *Firmenbuchauszug;*
- *Unbedenklichkeitsbescheinigung der Wiener Gebietskrankenkasse*
- *Unbedenklichkeitsbescheinigung Finanzamt Österreich*
- *Unbedenklichkeitsbescheinigung BUAK*
- *Ausweiskopie des Geschäftsführers samt ZMR-Auszug*
- *Dienstnehmeranmeldebestätigungen*
- *Bescheid Gewerbeanmeldung sowie GISA-Auszug*
- *UID-Bescheid*
- *sonstige Unterlagen*

2.3. Exemplarisch werden mit Beilage ./9 die Überprüfungsunterlagen der Rechnungsaussteller-3 GmbH vorgelegt.

Beweis:

- *PV, [Beschwerdeführer] geboren am ***;*
- *Überprüfungsunterlagen Rechnungsaussteller-3 GmbH (Beilage ./9);*

3. Zur Ermittlungspflicht der Behörde im Abgabenverfahren

3.1. Im Abgabenverfahren gilt der Grundsatz der amtswegigen Ermittlungspflicht nach § 115 BAO (bzw subsidiär § 39 Abs 2 AVG). Die Behörde (bzw das BFG) muss den für die Erledigung maßgebenden Sachverhalt von Amts wegen vollständig ermitteln und feststellen.¹ Die Behörde bzw das BFG hat die Pflicht, von sich aus für die Durchführung aller zur Klarstellung des Sachverhalts erforderlichen Beweise zu sorgen.²

3.2. Nach der stRsp des VwGH gilt in diesem Zusammenhang: Der bloße Hinweis auf Erfahrungen des täglichen Lebens (oder der allgemeinen Lebenserfahrung) reicht für die Begründung einer Entscheidung nicht aus; er kann auch die Durchführung eines Ermittlungsverfahrens, die Feststellung des Sachverhaltes und die Beweiswürdigung nicht ersetzen.³ Die amtswegige Ermittlungspflicht gem § 115 BAO erschöpft sich somit keinesfalls darin, festzustellen, dass der Abgabepflichtige den von ihm behaupteten Sachverhalt nicht nachzuweisen vermochte; vielmehr ist der Abgabenbehörde die gesamte Sachverhaltsermittlung einschließlich Beweiswürdigung auferlegt.⁴

3.3. Im konkreten Fall ist eine derartige Feststellung des maßgebenden Sachverhalts gerade nicht erfolgt:

Das Finanzamt Österreich stützt die gegenständlich angefochtenen KÖSt-Bescheide schlicht auf einer bloßen Behauptung ohne jegliches Beweissubstrat:

[Auszug KÖSt-Bescheide]

3.4. Das Finanzamt Österreich hat keinerlei Rückzahlungsströme ("Barrückflüsse" aus der Sphäre der Subunternehmen an die X-GmbH bzw an Bf) festgestellt, sondern in den hier angefochtenen Bescheiden lediglich festgehalten, dass "aufgrund von Erfahrungswerten der Betriebsprüfung davon auszugehen" (!) sei, dass die Rückübermittlung der Rechnungsbeträge erfolgte.

Das ist aber eine bloße Vermutung bzw Mutmaßung und gerade keine für einen Abgabenbescheid erforderliche Feststellung des maßgebenden Sachverhalts.

3.5. Die bloße Behauptung einer Vermutung ersetzt aber mitnichten die Feststellung und den Beweis einer tatsächlichen Rückzahlung. Zwar steht der Behörde bei fehlenden Beweisen das Instrument der Schätzung nach § 184 BAO zur Verfügung, allerdings ersetzt diese Schätzung nicht die Ermittlungspflicht der Behörde.⁵ Vielmehr muss die Schätzung auf konkreten Anhaltspunkten basieren, nicht auf pauschalen "Erfahrungswerten"; eine derartige Bescheidbegründung entspricht auch nicht dem Erfordernis einer nachvollziehbaren Beweiswürdigung, weil für den Beschwerdeführer gänzlich offen und unklar bleibt, worauf sich diese „Erfahrungswerte“ stützen (sollen); ein allgemeiner, formelhafter – empirisch belegter oder aus der allgemeinen Lebenserfahrung herrührender – Erfahrungssatz wurde von der Behörde nicht ins Treffen geführt und existiert auch nicht.

Beweis:

- PV, [Beschwerdeführer], geboren am ***;
- KEST-Bescheide 2017, 2018 und 2019;

4. Zur Bezahlung der Rechnungen

4.1. Der Beschwerdeführer legt – ergänzend zur bisherigen und umfänglichen Urkundenvorlage – nachfolgende Umsatzübersichten der Betriebskonten der X-GmbH vor:

- Bank-1, Konto-Nr ***5823
- Bank-2, IBAN: ***7410

4.2. Der Beschwerdeführer hat zur besseren Übersicht je Subunternehmen Excel-Aufstellungen angefertigt, welche die einzelnen Rechnungen des jeweiligen Subunternehmens und die hierauf geleisteten Zahlungen (Valutadatum) abbilden (Beilage ./12 bis ./15). Erläuternd ist anzuführen, dass die X-GmbH – bei einem entsprechenden Vermerk auf den Rechnungen - vom Rechnungsbetrag das Skonto iHv 3 % in Abzug gebracht hat und teilweise mehrere Rechnungen an einem Tag mit einem Gesamtbetrag zur Anweisung gebracht hat.

4.3. Aus den vorgelegten Kontounterlagen bzw in Zusammenschau mit der Excel-Übersicht ergibt sich, dass die jeweiligen Rechnungen der Subunternehmen durch die X-GmbH zur Gänze bezahlt wurden und die Beträge/Gelder sohin die Verfügungssphäre der X-GmbH nachweislich verlassen haben bzw in die Verfügungssphäre der jeweiligen Subunternehmer gelangt sind; der Beschwerdeführer war zu keinem Zeitpunkt Geschäftsführer oder Gesellschafter dieser Subunternehmen und hatte daher schlicht überhaupt keine Einflussmöglichkeiten auf diese.

4.4. Damit unterscheidet sich der hier vorliegende Fall jedoch maßgeblich von VwGH 2003/13/0115: Im der E zugrundeliegenden Sachverhalt wurde auf den inkriminierten (Schein-)Rechnungen der Vermerk "Betrag dankend erhalten" ausgewiesen und konnte die dortige Beschwerdeführerin gerade nicht nachweisen, dass die Gelder tatsächlich die "eigene Sphäre" verlassen hatten.

4.5. Im hier zu entscheidenden Fall ergibt sich aus den vorgelegten Kontoauszügen aber eindeutig, dass die Rechnungsbeträge die Sphäre der X-GmbH verlassen haben. Letztlich gesteht auch das Finanzamt Österreich in den hier angefochtenen Bescheiden selbst zu, dass die Rechnungen der Subunternehmer durch die X-GmbH bezahlt wurden. Der Beschwerdeführer ist sohin – im Gegensatz zur E VwGH 2003/13/0115 – in der Lage aufzuzeigen und unter Beweis zu stellen, dass die verrechneten Beträge die Sphäre der X-GmbH verlassen haben.

4.6. Hingegen liefert die Behörde in den hier angefochtenen Bescheiden schlicht überhaupt keine Anhaltspunkte für ihre (bloßen) „Sachverhaltsannahme“, dass diese Gelder sodann in zeitlicher Nähe zu den Überweisungen am Konto der jeweiligen Subunternehmer in bar behoben und anschließend wieder an die X-GmbH bzw an Bf rückgezahlt worden seien. Vielmehr bleibt sie hierfür jedes Beweisanbot und jede Begründung schuldig.

4.7. Auch die Staatsanwaltschaft Graz hat im – gegen den Beschwerdeführer geführten und bereits eingestellten - Finanzstrafverfahren zu AZ: *** in ihrer Einstellungsbegründung in Bezug auf die dort verfolgte KEST-Verkürzung das Folgende festgehalten:

[Grafik Auszug StA]

4.8. Die Behauptung der Behörde ("Der Zufluss der Bargeldbeträge erfolgte sohin jedenfalls zeitnah zur Begleichung der Scheinrechnungen") ist somit nichts weiter als eine reine Vermutung, welche die Behörde in das für sie günstige Wortgewand von "Erfahrungswerte[n] der Betriebsprüfung" mit dem Ziel einkleidet, ihre (von ihr im konkreten Fall nicht erfüllbare) Beweislast zu umgehen. Dazu im Folgenden unter Punkt 5.

Beweis:

- PV, [Beschwerdeführer], geboren am ***;
- Umsatzübersicht Bank-1, Konto-Nr ***5823 (Beilage ./10);
- Umsatzübersicht Bank-2, IBAN: ***7410 (Beilage ./11);
- Zahlungsaufstellung Rechnungsaussteller-1 GmbH (Beilage ./12);
- Zahlungsaufstellung Rechnungsaussteller-2 GmbH (Beilage ./13);
- Zahlungsaufstellung Rechnungsaussteller-3 GmbH (Beilage ./14);
- Zahlungsaufstellung Rechnungsaussteller-4 GmbH (Beilage ./15);

5. Zur Beweislast und zum Negativbeweis im Abgabenverfahren

5.1. Das Finanzamt Österreich bringt im Wesentlichen vor, dass ihr kein anderes Vorgehen zumutbar war, weil der Beschwerdeführer seiner Mitwirkung nicht bzw nicht hinreichend nachkam. Dabei übersieht das Finanzamt Österreich jedoch Mehreres:

5.2. Es stimmt zwar, dass der Abgabepflichtige an der Wahrheitsfindung und Sachaufklärung mitzuwirken hat (vgl §§ 119 ff BAO); allerdings darf diese Mitwirkungspflicht nicht überspannt werden; vielmehr sind Umfang und Intensität der amtswegigen Ermittlungspflicht jeweils unter Bedachtnahme auf die korrespondierenden Pflichten der Abgabepflichtigen (der Parteien) nach der BAO bestimmbar.⁶ Vor diesem Hintergrund statuiert die BAO folgende Obliegenheiten der Abgabepflichtigen (s Überschrift vor § 119 BAO) zwecks deren Mitwirkung an der Wahrheitsfindung:⁷

- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119),
- Anzeigepflicht (§§ 120 ff),
- Führung von Büchern und Aufzeichnungen (§§ 124 ff),
- Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen (§§ 133 ff) und
- Hilfeleistung bei Amtshandlungen (§§ 141 f).

5.3. Ferner besteht nach der Rsp eine erhöhte Mitwirkungspflicht (und damit eine Verschiebung der durch die Zumutbarkeit bestimmten Begrenzung der Mitwirkung zu Lasten der Partei):

- wenn die Abgabenbehörde nur über Antrag der Partei tätig wird,⁸

- wenn der Abgabenbehörde die amtswegige Ermittlung des Sachverhaltes nur eingeschränkt möglich ist, zB wegen des Bankgeheimnisses⁹ oder wegen berufsrechtlicher Verschwiegenheitspflichten,¹⁰
- wenn die Partei Ungewöhnliches oder Unwahrscheinliches behauptet,¹¹
- wenn die Partei eine abgabenrechtliche Begünstigung anstrebt,¹²
- wenn der Sachverhalt oder ein Teil davon im Ausland seine Wurzeln hat.¹³

5.4. In casu liegt nichts von alledem vor. Vielmehr versucht die Behörde unter dem Deckmantel der nicht gehörig nachgekommenen Mitwirkung des Beschwerdeführers ihre eigene Beweislast zu umgehen.

5.5. Der Beschwerdeführer kann jedoch (abseits seiner eigenen Einvernahme) naturgemäß keinen positiven Beweis (zB Belege) für einen negativen Umstand (keine Barbehebungen durch die Subunternehmer bzw kein anschließender Rückfluss der Barmittel) führen. Dies ist eine klassische Situation der "objektiven Beweislosigkeit". Auch die Behörde kann die formelle (objektive) Beweislast¹⁴ aber in Ermangelung der Festlegung einer Beweispflicht in den Verwaltungsvorschriften – wie im Steuerrecht durchwegs der Fall¹⁵ – nicht auf die Partei überwälzen.¹⁶

5.6. Außerdem gilt nach der Rsp des BFG auch im Abgabenverfahren das Folgende:¹⁷

Die Abgabenbehörde hat die Beweislast für Tatsachen zu tragen, die den Abgabenanspruch begründen, der Steuerpflichtige für Tatsachen, die Begünstigungen, Steuerermäßigungen uä begründen bzw. die den Abgabenanspruch einschränken oder aufheben oder eine gesetzliche Vermutung widerlegen.

5.7. Im vorliegenden Fall behauptet die Behörde eine abgabenerhöhende Tatsache bzw eine verdeckte Einlagenrückgewähr durch Rückfluss von an Subunternehmer bezahlter Gelder in bar in die Sphäre der X-GmbH bzw des Beschwerdeführers als Grundlage für die bescheidmäßige KEST-Festsetzung; sie trägt daher die Beweislast dafür.

5.8. Auch § 167 Abs 2 BAO normiert, dass nur aufgenommene Beweise der freien Beweiswürdigung unterliegen. Nach der Rsp des VwGH ist es unzulässig, ein vermutetes Ergebnis noch nicht aufgenommener Beweise vorwegzunehmen.¹⁸

5.9. Der bloße Hinweis auf "Erfahrungswerte der Betriebsprüfung" stellt letztlich eine antizipative (vorweggenommene) Beweiswürdigung dar und ist unzulässig. Die Behörde muss konkrete Beweise aufnehmen, bevor sie diese würdigen kann. Kann sie den von ihr behaupteten Rückfluss von Bargeldern an den Beschwerdeführer bzw die X-GmbH nicht unter Beweis stellen, so geht dies zu ihren Lasten.

5.10. Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung schließt zwar nicht aus, Geschehensabläufen, die nach der Lebenserfahrung typisch sind, Gewicht beizumessen; gem 167 Abs 2 BAO ist

hierfür aber die überwiegende Wahrscheinlichkeit für das Abgabungsverfahren heranzuziehen.¹⁹ Allerdings beruft sich die Behörde in casu gerade nicht auf einen konkreten Erfahrungssatz der allgemeinen Lebenserfahrung (weil ein solcher nicht existiert), sondern verweist pauschal auf "Erfahrungswerte der Betriebsprüfung", ohne auch nur mit einem Wort darzulegen, welche das sein sollen.

5.11. Da somit – wie ausgeführt – objektive Beweislosigkeit vorliegt, kann die Behörde die für sie in concreto nachteilige Beweislast nicht durch Vermutungen, die sie in das Wortgewand von "Erfahrungswerten" einkleidet, umgehen: Eine derartige Vermutungsregel hätte letztlich eine Beweislastumkehr zulasten des Beschwerdeführers zur Konsequenz, die er aber – wie ausgeführt – niemals erfüllen kann: Der Beschwerdeführer kann (mit Ausnahme seiner eigenen Einvernahme) naturgemäß keinen positiven Beweis (existente Belege oÄ) für den negativen Umstand (Nicht-Rückführung bzw Nicht-Erhalt von Bargeld an die X-GmbH bzw ihn selbst) führen. Auch hier gilt: negativa non sunt probanda.²⁰

5.12. Im Übrigen wäre eine derartige Vermutungsregel nur dann zulässig, wenn sie sich aus dem Gesetz ergäbe (quod non!). Siehe bereits oben Punkt 5.2.

Beweis:

- PV, [Beschwerdeführer], geboren am ***;
- Umsatzübersicht Bank-1, Konto-Nr ***5823 (Beilage ./10);
- Umsatzübersicht Bank-2, IBAN: ***7410 (Beilage ./11);
- Zahlungsaufstellung Rechnungsaussteller-1 GmbH (Beilage ./12);
- Zahlungsaufstellung Rechnungsaussteller-2 GmbH (Beilage ./13);
- Zahlungsaufstellung Rechnungsaussteller-3 GmbH (Beilage ./14);
- Zahlungsaufstellung Rechnungsaussteller-4 GmbH (Beilage ./15);

6. Fehlerhafte Berechnung der KEST

6.1. Das Finanzamt Österreich anerkennt 50 % der von Subunternehmen an die X-GmbH fakturierten Leistungen ("Fremdleistungen") nicht als Betriebsausgaben an und geht von einer verdeckten Einlagenrückgewähr sowie einer entsprechenden KEST-Nachforderung aus. Die Berechnung der KEST-Nachforderung seitens des Finanzamtes Österreich stellt sich wie folgt dar:

[Grafik Berechnung Abgabenbehörde]

6.2. Die KEST-Nachforderung wird vom Finanzamt Österreich schlicht mit 27,5 % von den im Ausmaß von 50 % nicht anerkannten Fremdleistungen der Subunternehmer berechnet. Hierbei übersieht das Finanzamt Österreich, dass sich im Fall der Nichtanerkennung von Fremdleistungen der Betriebsgewinn entsprechend erhöht, der zunächst mit der (damals) 25

%igen KÖSt zu besteuern ist und erst vom Ergebnis nach KÖSt eine allfällige 27,5 %ige KESt zu berechnen wäre.

6.3. Die 25 %ige KÖSt auf Basis der im Ausmaß von 50 % nicht anerkannten Fremdleistungen der Subunternehmen wurde der X-GmbH bereits im Rahmen des Insolvenzverfahrens vorgeschrieben und im Insolvenzverfahren als Insolvenzforderung angemeldet. Indem das Finanzamt Österreich die in diesem Beschwerdeverfahren gegenständliche KESt-Nachforderung nicht auf Basis des Ergebnisses nach KÖSt sondern wiederum schlicht mit 27,5 % von den im Ausmaß von 50 % nicht anerkannten Fremdleistungen der Subunternehmer (somit quasi auf Basis "vor KÖSt") berechnet, wird mit den angefochtenen Bescheiden bereits der Höhe nach ein fehlerhafter bzw überhöhter KESt-Betrag festgesetzt.

Beweis:

- PV, [Beschwerdeführer, geboren am ***;*
- Forderungsanmeldung, Finanzamt Österreich (Beilage ./16);*

7. Zusammenfassung

7.1. Die amtswegige Ermittlungspflicht gem § 115 BAO erschöpft sich keinesfalls darin, festzustellen, dass der Abgabepflichtige den von ihm behaupteten Sachverhalt nicht nachzuweisen vermochte; vielmehr ist der Abgabenbehörde die gesamte Sachverhaltsermittlung einschließlich Beweiswürdigung auferlegt.²¹

7.2. Das bedeutet für den vorliegenden Fall: Die Behörde kann sich für die – hier angefochtene – bescheidmäßige Festsetzung der KESt nicht darauf berufen, dass der Beschwerdeführer (als GF der X-GmbH) keinen Beweis für den "Nichterhalt von Bargeld" führen kann.

7.3. Vielmehr muss die Behörde selbst aktiv ermitteln, ob ihre eigene Behauptung bzw Vermutung (Rückfluss des Bargelds von den jeweiligen Subunternehmern an die X-GmbH) zutrifft.

Der pauschale Verweis auf – obendrein nicht näher erläuterte – "Erfahrungswerte der Betriebsprüfung" ist weder ausreichendes Beweismittel für diese "Sachverhaltsannahme" der Behörde noch ausreichend konkretisierte, nachvollziehbare bzw schlüssige Beweiswürdigung für ebendiese.

II. Urkundenvorlage

An Urkunden werden vorgelegt:

- Beilage ./9 Überprüfungsunterlagen Rechnungsaussteller-3 GmbH;*
- Beilage ./10 Umsatzübersicht Bank-1, Konto-Nr ***5823;*
- Beilage ./11 Umsatzübersicht Bank-2, IBAN: ***7410;*

- Beilage ./12 Zahlungsaufstellung Rechnungsaussteller-1 GmbH;
- Beilage ./13 Zahlungsaufstellung Rechnungsaussteller-2 GmbH;
- Beilage ./14 Zahlungsaufstellung Rechnungsaussteller-3 GmbH;
- Beilage ./15 Zahlungsaufstellung Rechnungsaussteller-4 GmbH;
- Beilage ./16 Forderungsanmeldung, Finanzamt Österreich;

Die Beilagen ./1 bis ./8 wurden bereits im Rahmen der Beschwerde vom 12.07.2023 vorgelegt.

Mündliche Verhandlung

Der Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 21.04.2026 (OZ 299) gibt den Ablauf wie folgt wieder:

Der Richter trägt die Sache vor und berichtet über die Ergebnisse etwa bereits durchgeführter Beweisaufnahmen oder vorangegangener mündlicher Verhandlungen.

Die Parteien führen aus wie in den Schriftsätzen im bisherigen Verfahren.

Der rechtsanwaltliche Vertreter bringt vor, dass die Gelder die Sphäre der [X-GmbH] verlassen haben. Die Abgabenbehörde muss nachweisen, dass die Gelder zurückgeflossen sind. Erfahrungswerte reichen nicht aus. Der rechtsanwaltliche Vertreter verweist auf die vorgelegten Unterlagen, mit denen die [Rechnungsaussteller-3 GmbH] vor Auftragsvergabe geprüft wurde. Dass es für die [Rechnungsaussteller-1 GmbH] und die [Rechnungsaussteller-2 GmbH] solche Unterlagen zur Überprüfung gibt und der Behörde auch vorliegen, ergibt sich aus der Stellungnahme des Prüfers OZ 262.

Auf die Frage, ob die Rechnungen der Rechnungsaussteller bezahlt wurden, gibt [der Beschwerdeführer] an: ja. Auf die Frage, ob es Geldrückflüsse gegeben hat, gibt [der Beschwerdeführer] an: nein.

Auf die Frage des rechtsanwaltlichen Vertreters, ob [der Beschwerdeführer] jemals Geschäftsführer oder Gesellschafter eines der Subunternehmen war oder mit einer dieser Personen verwandt ist, gibt [] an: nein.

Die Parteien stellen keine weiteren Fragen und Beweisanträge.

Der Behördenvertreter beantragt die Abweisung der gegenständlichen Beschwerde.

Der rechtsanwaltliche Vertreter beantragt die Stattgabe der Beschwerde und die Aufhebung der angefochtenen Bescheide

Der Vorsitzende schließt die mündliche Verhandlung mit der Verkündung des Beschlusses, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Bescheidbeschwerden erwogen:

Ausgangspunkt der Entscheidung sind die oben unter "Sachverhalt" (Seite 1 bis 25) dargestellten (der Aktenlage zu entnehmenden) Umstände, die als festgestellt gelten.

Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung zählen zu den Einkünften aus Kapitalvermögen (§ 27 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988). Solche Einkünfte unterliegen, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat (inländische Kapitalerträge), der Kapitalertragsteuer (§ 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988).

Dem Empfänger der Kapitalerträge ist die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise vorzuschreiben, wenn 1) der Abzugsverpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat und die Haftung nach Abs. 1 nicht oder nur erschwert durchsetzbar wäre oder 2) der Empfänger weiß, dass der Abzugsverpflichtete die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt (§ 95 Abs. 4 EStG 1988).

Zu den Bezügen nach § 27 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 gehören auch verdeckte Ausschüttungen (VwGH 28.05.2015, Ro 2014/15/0046).

Vorweg ist festzuhalten, dass die Abgabenbehörde in den angefochtenen Bescheiden ausdrücklich davon ausgeht, dass die in den Rechnungen an die X-GmbH ausgewiesenen Leistungen tatsächlich erbracht wurden (siehe Seite 2 zweiter Absatz der Bescheide) und das Bundesfinanzgericht Gegenteiliges nicht feststellen konnte. Unstrittig ist auch, dass die X-GmbH nur über eine "geringe" Anzahl von eigenen Dienstnehmern verfügt hat und bei der Auftragsabwicklung auf Subunternehmer angewiesen war (siehe den "Beweisantrag" auf Beischaffung eines "ÖGK-Dienstnehmerauszuges" der X-GmbH auf Seite 9 des Beschwerdeschreibens [OZ 4]).

Strittig ist, ob die Abgabenbehörde im Zusammenhang mit den Überweisungen von Leistungsentgelt an die Rechnungsaussteller-1 GmbH, die Rechnungsaussteller-2 GmbH, die Rechnungsaussteller-3 GmbH und die Rechnungsaussteller-4 GmbH Geldrückflüsse im Ausmaß der Hälfte der Überweisungsbeträge annehmen und dem Beschwerdeführer als Gesellschafter der X-GmbH dafür die Kapitalertragsteuer vorschreiben durfte.

Festgestellt wird, dass die X-GmbH in den Streitjahren folgende Überweisungen getätigt hat (siehe OZ 38): 114.752,07 € an die Rechnungsaussteller-1 GmbH (2017), 48.493,56 € an die Rechnungsaussteller-1 GmbH und 389.911,38 € an die Rechnungsaussteller-2 GmbH (2018) sowie 708.250,74 € an die Rechnungsaussteller-3 GmbH und 195.901,56 € an die Rechnungsaussteller-4 GmbH (2019). Die Überweisungsbeträge wurden dem Beschwerdeführer vom Bundesfinanzgericht mit Beschluss vom 29.01.2026 (OZ 207-215) vorgehalten und ist dieser Vorhalt ohne Einwendungen geblieben.

Im Baugewerbe ist es - auch wenn die Praxis, kurzfristigen Personalbedarf durch das Eingehen illegaler Beschäftigungsverhältnisse (insbesondere durch Anwerbung ausländischer Arbeitskräfte) zu decken und die dafür nötigen Geldmittel unter einem anderen Titel als Betriebsausgaben abzusetzen, bekannt ist - nicht unüblich, Aufträge wegen fehlender eigener Ressourcen zum Teil oder zur Gänze an Subunternehmer weiterzugeben (VwGH 26.06.2002, 2000/13/0013).

Weitervergaben der Aufträge an Firmen, die nach Neugründung oder gänzlicher Übernahme nur kurze Zeit existieren und in Konkurs gehen, sind geeignet, Zweifel an der in Rechnung gestellten Leistungserbringung zu begründen (VwGH 22.03.2006, 2002/13/0116). Genauso aber sind Weitervergaben der Aufträge an solche Firmen geeignet, Zweifel an der tatsächlichen Höhe des in Rechnung gestellten Entgelts für empfangene Leistungen zu begründen.

Solche Zweifel können Ausgangspunkt weiterer Erhebungen sein, in deren Ergebnis erst die Feststellung stehen kann, dass die strittigen Rechnungen nicht das tatsächliche Geschehen widerspiegeln und nur zum Schein erstellt wurden (vgl. VwGH 22.03.2006, 2002/13/0116) oder - wie hier strittig - Geldrückflüsse angenommen werden dürfen.

Eine Erhebung im Gewerberegister hat ergeben, dass die X-GmbH selbst über keinerlei Gewerbeberechtigung verfügt hat (siehe den unbeantwortet gebliebenen Vorhalt [OZ 228-230]).

Verfügt der Rechnungsempfänger selbst über keine Gewerbeberechtigung, kommt es nicht mehr darauf an, ob – wie im Beschwerdeschreiben behauptet wird (siehe Seite 5) - die Rechnungsaussteller bereits im Vorfeld umfassend geprüft und in diesem Zusammenhang (unter anderem) UID-Abfragen durchgeführt, Einsicht in die HFU-Liste, Einsicht in das Firmenbuch sowie Einsicht in das Gewerberegister (GISA) genommen hat (zumal dieses Vorbringen vom Beschwerdeführer nur teilweise belegt wurde). Im Übrigen geht es im gegenständlichen Streitfall der verdeckten Ausschüttung nicht um die bei Anwendung des § 162 BAO und des § 22 Abs. 3 KStG 1988 maßgebliche Frage, ob es der X-GmbH als Rechnungsempfängerin nicht "unverschuldet unmöglich" war, die Empfänger der abgesetzten Beträge namhaft zu machen, sondern ob Geldrückflüsse angenommen werden dürfen.

Der Vollständigkeit halber sei trotzdem erwähnt, dass die fehlende Überprüfung der für die beauftragten Unternehmen tätigen Personen durch Nichtverlangen einer Ausweisleistung und einer Kopie derselben stellt – anders als dies die Beschwerdeführer meint (siehe Seite 5 des Beschwerdeschreibens) - eine Sorgfaltspflichtverletzung dar (VwGH 22.02.2024, Ro 2022/13/0009, unter Hinweis auf VwGH 9.3.2005, 2002/13/0236).

Es liegt auf der Hand, dass es gegen das Vorliegen eines Leistungsaustausches (mit dem Rechnungsaussteller als Leistungserbringer) spricht, wenn der beauftragte Geschäftspartner – zumal im zeitlichen Nahbereich zur angeblichen Leistungsbeziehung – nicht auffindbar ist (vgl.

VwGH 03.08.2004, 2000/13/0039). Bei Vorliegen eines Leistungsaustausches liegen in einem solchen Fall Geldrückflüsse an den Rechnungsempfänger auf der Hand.

Rechnungsaussteller-1 GmbH (2017, 2018)

Die Rechnungen der Rechnungsaussteller-1 GmbH mit dem Datum von 30.11.2017 bis 31.12.2017 weisen die Leistungszeiträume 11/2017 und 12/2017 auf.

Die Finanzpolizei konnte bei ihren in zeitlicher Nähe zur Leistungsbeziehung durchgeführten Nachschauen (08.03.2018, 28.03.2018 und 10.04.2018) sowie bei der Zustellung der Verdachtsmitteilung (13.04.2018) und bei der Zustellung des Feststellungsbescheides (23.04.2018) an der im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsanschrift der Rechnungsaussteller-1 GmbH keinen persönlichen Kontakt zum Geschäftsführer (oder zu Personal) herstellen (siehe Aktenstücke OZ 83, OZ 85 und OZ 86 sowie OZ 90 und OZ 92).

Die Rechnungsaussteller-1 GmbH hat gegen den Bescheid mit der Feststellung, dass sie als ein Scheinunternehmen gemäß § 8 SBBG gilt, keine Beschwerde erhoben (Rechtskraft eingetreten am 01.05.2018; siehe OZ 7).

Der in das Firmenbuch eingetragene Geschäftsführer (Dr. J1) gab – wie auch dem dem Beschwerdeführer zur Kenntnis gelangten Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung der X-GmbH zu entnehmen ist - bei seiner Einvernahme als Beschuldigter durch die LPD Wien am 11.07.2019 auf den Vorhalt, wie die Rechnungsaussteller-1 GmbH mit lediglich "8 bis 10 Dienstnehmern" laut den Umsätzen auf den beiden Bankkonten an verschiedene Firmen Leistungen in Millionenhöhe habe erbringen können, an er könne dazu keine Angaben machen, da ihm all diese Vorgänge nicht bekannt seien (Seite 17). Er habe eigentlich zu keinem Zeitpunkt genau gewusst, was da genau passiere bzw. abgehe. Sowohl "Michi" als auch "Vorname2" hätten immer von einem großen Chef gesprochen, der für alles zuständig sei und auch alles organisiere (Seite 19).

Unter diesen Gesamtumständen (einschließlich des Umstandes, dass die X-GmbH selbst über keinerlei Gewerbeberechtigung verfügt hat) war die Annahme von Geldrückflüssen im Zusammenhang mit den in Rechnung gestellten Leistungen berechtigt.

Rechnungsaussteller-2 GmbH (2018)

Die Rechnungen der Rechnungsaussteller-2 GmbH mit dem Datum von 03.07.2018 bis 25.10.2018 weisen die Leistungszeiträume 06/2018 und 10/2018 auf.

Der in das Firmenbuch eingetragene Geschäftsführer (J2) gab bei seiner Einvernahme durch die Finanzpolizei am 20.06.2018 an, dass alles der B mache. Ohne B könnte es nicht funktionieren. Er verlasse sich da ganz auf B (siehe Niederschrift vom 20.06.2018 [OZ 235]).

Die Finanzpolizei konnte in der Folge bei ihren in zeitlicher Nähe zur Leistungsbeziehung durchgeführten Vorladungsterminen (08.01.2019 und 18.01.2019) sowie bei der Zustellung der Verdachtsmitteilung (23.01.2019) und bei der Zustellung des Feststellungsbescheides (08.02.2019) an der im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsanschrift der Rechnungsaussteller-2 GmbH keinen persönlichen Kontakt zum Geschäftsführer (oder zu Personal) herstellen (siehe Aktenstücke OZ 123, OZ 124 und OZ 130 sowie OZ 134 und OZ 136).

Die Rechnungsaussteller-2 GmbH hat gegen den Bescheid mit der Feststellung, dass sie als ein Scheinunternehmen gemäß § 8 SBBG gilt, keine Beschwerde erhoben (Rechtskraft eingetreten am 18.02.2019; siehe OZ 8).

Unter diesen Gesamtumständen (einschließlich des Umstandes, dass die X-GmbH selbst über keinerlei Gewerbeberechtigung verfügt hat) war die Annahme von Geldrückflüssen im Zusammenhang mit den in Rechnung gestellten Leistungen berechtigt.

Rechnungsaussteller-3 GmbH (2019)

Die Rechnungen der Rechnungsaussteller-3 GmbH mit dem Datum von 16.04.2019 bis 18.07.2019 weisen die Leistungszeiträume 04/2019, 05/2019 und 06/2019 auf.

Die Rechnungsaussteller-3 GmbH hat in zeitlicher Nähe zur Leistungsbeziehung letztmalig Miete für die Geschäftsräumlichkeit (August 2019 für den Monat Juli 2019) bezahlt und die Geschäftsräumlichkeit aufgegeben, ohne dies der Abgabenbehörde anzuzeigen (siehe Aktenstück OZ 141).

Die Finanzpolizei konnte bei ihrer durchgeführten Erhebung (11.11.2020) sowie bei der Zustellung der Verdachtsmitteilung (23.11.2020) und bei der Zustellung des Feststellungsbescheides (03.12.2020) an der im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsanschrift der Rechnungsaussteller-2 GmbH keinen persönlichen Kontakt zum Geschäftsführer (oder zu Personal) herstellen (siehe Aktenstücke OZ 141 sowie OZ 162 und OZ 165).

Die Rechnungsaussteller-3 GmbH hat gegen den Bescheid (OZ 10) mit der Feststellung, dass sie als ein Scheinunternehmen gemäß § 8 SBBG gilt, keine Beschwerde erhoben.

Unter diesen Gesamtumständen (einschließlich des Umstandes, dass die X-GmbH selbst über keinerlei Gewerbeberechtigung verfügt hat) war die Annahme von Geldrückflüssen im Zusammenhang mit den in Rechnung gestellten Leistungen berechtigt.

Rechnungsaussteller-4 GmbH (2019)

Die Überweisungen von 26.11.2019 bis 20.12.2019 an die Rechnungsaussteller-4 GmbH erfolgten für die Leistungszeiträume 10/2019 bis 12/2019.

Im November 2019 teilte die BUAK der Staatsanwaltschaft zur Zeit der Leistungsbeziehung mit, dass der Firmensitz an der im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsadresse nicht mehr der aktuelle Sitz der Rechnungsaussteller-4 GmbH sei. Ein an das Unternehmen adressiertes Poststück sei mit dem Vermerk "Verzogen" an die BUAK retourniert worden (siehe Seite 2 des Schreibens vom 18.11.2019 [OZ 177]).

Im April 2020 teilte die Finanzverwaltung der BUAK die Mitteilung in zeitlicher Nähe zur Leistungsbeziehung mit, dass der Geschäftsführer aktuell weder für den Steuerberater noch für die Prüferin erreichbar sei (siehe E-Mail vom 20.04.2020 [OZ 183]).

Die Finanzpolizei konnte bei der Zustellung der Verdachtsmitteilung (07.05.2020) und bei der Zustellung des Feststellungsbescheides (25.05.2020) an der im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsanschrift der Rechnungsaussteller-4 GmbH keinen persönlichen Kontakt zum Geschäftsführer (oder zu Personal) herstellen (siehe Aktenstücke OZ 195 und OZ 196).

Die Rechnungsaussteller-4 GmbH hat gegen den Bescheid (OZ 9) mit der Feststellung, dass sie als ein Scheinunternehmen gemäß § 8 SBBG gilt, keine Beschwerde erhoben.

Unter diesen Gesamtumständen (einschließlich des Umstandes, dass die X-GmbH selbst über keinerlei Gewerbeberechtigung verfügt hat) war die Annahme von Geldrückflüssen im Zusammenhang mit den in Rechnung gestellten Leistungen berechtigt.

Soweit der Beschwerdeführer bei seiner im Zuge der mündlichen Verhandlung durchgeführten Einvernahme verneinte, dass es Geldrückflüsse gegeben habe, erweist sich dies bei allen vier Rechnungsausstellern vor den angeführten Gesamtumständen als unglaubwürdig. Im Übrigen ist festzuhalten, dass die Abgabenbehörde dem Beschwerdeführer (als Geschäftsführer) bei der Außenprüfung der X-GmbH die Möglichkeit zur Beteiligung gegeben hat (siehe E-Mail des Prüfers vom 28.11.2019 [OZ 15/3] und E-Mail des Prüfers vom 31.01.2020 [OZ 11/5]), diese von ihm aber nicht wahrgenommen wurde.

Was die Höhe der Geldrückflüsse von den vier Rechnungsausstellern betrifft, so konnte mangels Unterlagen nicht eruiert werden, inwieweit die der X-GmbH in Rechnung gestellten Beträge für die Bezahlung von Löhnen verwendet und inwieweit sie dem Beschwerdeführer als Gesellschafter als verdeckte Ausschüttung zugeflossen sind. Es ist nicht zu beanstanden, dass mangels entsprechender Unterlagen der Anteil der Löhne und der verdeckten Ausschüttungen mit je 50% angesetzt und die über die Löhne hinausgehenden Beträge als verdeckte Ausschüttung gewertet werden (vgl. VwGH 10.05.2022, Ra 2022/15/0020).

Die aus den oben dargestellten Gesamtumständen abgeleitete berechtigte Annahme dieser Geldrückflüsse wird durch die als Beweismittel (siehe Seite 4 und 9 des Beschwerdeschreibens [OZ4]) vorgelegten "Angefochtene Bescheide" (Beilage ./1 bis ./3), den "Historischen

Firmenbuchauszug" der X-GmbH (Beilage ./4) und die "Firmen-Reports" der vier Rechnungsaussteller (Beilage ./5 bis ./8) nicht widerlegt.

Die aus den oben dargestellten Gesamtumständen abgeleitete berechnete Annahme dieser Geldrückflüsse wird auch durch die im Beschwerdeschreiben (Seite 9 [OZ 4]) als Beweismittel genannten "Öffentliche Register: HFU-Liste, GISA, Firmenbuch" (Seite 9 des Beschwerdeschreibens [OZ 4]) nicht widerlegt.

Was den Antrag auf Beischaffung des (Steuer-)Akts zur Betriebsprüfung der X-GmbH (Seite 4 und 9 des Beschwerdeschreibens [OZ 4]) betrifft, so ist festzuhalten, dass diesem Antrag durch die elektronische Übermittlung des Verwaltungsaktes an das Bundesfinanzgericht nachgekommen wurde. Es wäre am Beschwerdeführer gelegen gewesen, die Akteneinsicht zu nehmen.

Der Antrag auf Beischaffung des Insolvenzaktes der X-GmbH war (Seite 9 des Beschwerdeschreibens [OZ 4]) war abzuweisen, weil im Antrag nicht dargetan wurde, aus welchen Bestandteilen des beizuschaffenden Aktes sich welche für den vorliegenden Fall relevanten konkreten Umstände ergeben sollen (vgl. VwGH 11.11.2022, Ra 2022/13/0006, mwN).

Der Antrag auf Beischaffung der Planunterlagen der Auftraggeber der X-GmbH (Seite 10 des Beschwerdeschreibens [OZ 4]) war abzuweisen, weil aus diesen Unterlagen nicht ersichtlich ist, inwieweit Geldrückflüsse stattgefunden haben. Im Übrigen hat der Masseverwalter die Firmenunterlagen der X-GmbH mehrfach im Zuge der Außenprüfung vom Beschwerdeführer angefordert, diese wurden jedoch nicht beigebracht (siehe die Auskunft des Masseverwalters vom 20.02.2026 [OZ 249]). Somit befinden oder befanden sich die Firmenunterlagen durchgehend in der Verfügungsmacht des Beschwerdeführers (und hätten von ihm vorgelegt werden können).

Die Einvernahme der ehemaligen Dienstnehmer der X-GmbH zum Beweis, dass "sämtlichen Eingangsrechnungen (...) tatsächliche Leistungen der jeweiligen Subunternehmer zugrunde (liegen)" (Seite 10 des Beschwerdeschreibens [OZ 4]), war abzulehnen, weil das Beweisthema, nämlich ob Geldrückflüsse stattgefunden haben, verfehlt wurde.

Soweit der Beschwerdeführer zu seinen weiteren Ausführungen bloß pauschal "Beweis wie bisher" anführt (Seite 14 und 15 des Beschwerdeschreibens [OZ 4]), mangelt es an einer ausreichenden Konkretisierung des Beweismittels.

Mit dem Vorbringen zur "fehlerhaften Berechnung der KEST" (siehe Seite 9-10 des Schreibens der KAPP & Partner Rechtsanwälte GmbH vom 14.04.2026 [OZ 275], wonach die Abgabenbehörde vor Bemessung der Kapitalertragsteuer die Körperschaftsteuer hätte abziehen sollen), zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit auf, weil die

Abgabenbehörde zu Recht die angenommenen Geldrückflüsse als verdeckte Ausschüttungen der Kapitalertragsteuer unterzogen hat (dass Überweisungen auf Bankkonten der Rechnungsaussteller stattgefunden haben, war im Übrigen nicht strittig).

Die angefochtenen Bescheide waren daher ausgehend von der Hälfte der auf Seite 54 dieses Erkenntnisses festgestellten Überweisungsbeträge an die vier Rechnungsempfänger unter Berücksichtigung der Insolvenzquotenzahlungen der X-GmbH spruchgemäß abzuändern (siehe die dem Beschwerdeführer mit Beschluss vom 02.03.2026 [OZ 254] vorgehaltene Berechnung der Abgabenbehörde [OZ 258]).

Das Erkenntnis war aufgrund § 103 Abs. 2 BAO an den Beschwerdeführer als Empfänger zuzustellen, weil der rechtsanwaltliche Vertreter im Anschluss an die mündliche Verhandlung bekanntgegeben hat, dass die Vertretungsvollmacht nur für das Beschwerdeverfahren besteht (siehe den Aktenvermerk vom 21.04.2026 [OZ 300]).

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. Da diese Voraussetzung aufgrund der oben zitierten Rechtsprechung nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 4. Mai 2026