

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden SV und R als Richter sowie LR1 und LR2 als fachkundige Laienrichterinnen im Beisein der Schriftführerinnen SF über die Beschwerden des Bf, Bf-Adr, vertreten durch die taxwerk.at Mag. Thonhauser Steuerberater GmbH, Am Kögl 1/3/1, 8430 Leibnitz, vom 10.10.2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 16.08.2017 betreffend Festsetzung der Kapitalertragsteuer für 2008 bis 2011 nach mündlicher Verhandlung zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert. Die Kapitalertragsteuer wird für das Jahr 2008 mit 6.930 €, für das Jahr 2009 mit 108.869,48 €, für das Jahr 2010 mit 50.026,35 € und für das Jahr 2011 mit 1.848 € festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war Geschäftsführer (Funktion gelöscht am 11.11.2006) und Gesellschafter (Funktion gelöscht am 28.04.2011) der mit Gesellschaftsvertrag vom 22.05.2002 gegründeten M-GmbH (Konkurs mit Beschluss des Gerichtes vom tt.04.2012 eröffnet und infolge Eröffnung dessen aufgelöst; Konkurs mit Beschluss des Gerichtes vom tt.09.2012 mangels Kostendeckung aufgehoben; Firma am 29.01.2013 gelöscht gemäß § 40 FBG). Gesellschafter waren auch M (Funktion gelöscht am 01.12.2004), K (Funktion eingetragen am 01.12.2004 und gelöscht am 28.04.2011) und J (Funktion eingetragen am 28.04.2011).

Die M-GmbH war Gesellschafterin (Funktion gelöscht am 31.01.2012) der (mit Erklärung vom 19.09.2008 errichteten) T-GmbH (Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens mit Beschluss des Gerichtes vom tt.10.2017 und infolgedessen Auflösung; Firma am 08.05.2018 gelöscht gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit).

Bf war auch Gesellschafter (Funktion eingetragen am 05.01.2012) der L-GmbH.

Die Abgabenbehörde führte Außenprüfungen bei der M-GmbH, der T-GmbH und bei der L-GmbH sowie bei der S-GmbH (Konkurs mit Beschluss des Gerichtes vom 11.11.2012 eröffnet und die Gesellschaft infolgedessen aufgelöst; Konkurs mit Beschluss des Gerichtes vom 12.12.2013 nach Schlussverteilung aufgehoben; Firma am 18.03.2014 infolge Vermögenslosigkeit gelöscht gemäß § 40 FBG) durch.

Dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung der T-GmbH ist im Wesentlichen zu entnehmen, dass diese in den Jahren 2008 bis 2011 in Summe insgesamt Rechnungen in Höhe von 1.144.800 € netto sowie darauf entfallende Umsatzsteuer in Höhe von 228.960 € und auch zusätzlich Rechnungen mit ausgewiesenen Bauleistungen in Höhe von 1.799.335 € von der S-GmbH in Rechnung gestellt bekommen habe. Aus den der Abgabenbehörde vorliegenden Arbeitsaufzeichnungen der S-GmbH sowie aus den Aussagen des H (Anmerkung: ehemaliger Gesellschafter und Geschäftsführer) gehe hervor, dass von der S-GmbH keinerlei Leistungen an die T-GmbH im Prüfungszeitraum erbracht worden seien (hierbei werde insbesondere verwiesen auf die dem Bericht angehängten Aussagen von H vom 14.04.2014 Seite 3, vom 03.06.2014 Seite 3 und vom 05.09.2014 Seite 3) (Seite 4 des Berichts). Die im anhängigen Strafverfahren als Beschuldigte geführten Personen (Anmerkung: darunter auch der Beschwerdeführer) seien in allen drei Betreibergesellschaften (Anmerkung: M-GmbH, T-GmbH, L-GmbH) als Wahrnehmende (Gesellschafter, Geschäftsführer, Dienstnehmer) in Erscheinung getreten (Seite 4 des Berichts). Aus dem buchhalterischen Rechenwerk sei abzuleiten gewesen, dass die im Zusammenhang mit den Scheinrechnungen stehenden Zahlungen bankmäßig abgewickelt worden seien (das heiße auf die Firmenkonten der S-GmbH transferiert worden seien). Den bisherigen Feststellungen folgend sei naturgemäß davon auszugehen, dass die in Rede stehenden Gelder in Ermangelung eines Zahlungsgrundes (fehlende Leistung) insoweit in den Verfügungsbereich der im Rahmen der T-GmbH tätigen Wahrnehmenden zurückgeflossen seien und in der Folge teilweise für die Auszahlung von Schwarzlöhnen bzw. die Bewerkstelligung von verdeckten Gewinnausschüttungen verwendet worden seien (Seite 6 des Berichts).

Verfahrensablauf

Bescheide

Mit den hier angefochtenen Bescheiden vom 16.08.2017 (OZ 1-OZ 4) setzte die Abgabenbehörde beim Beschwerdeführer gemäß § 93 EStG 1988 unter Hinweis auf den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung bei der T-GmbH vom 16.08.2017 (OZ 5) die Kapitalertragsteuer mit 31.500 € (2008), 526.131,24 € (2009), 227.392,52 € (2010) und 8.400 € fest.

Beschwerden

Mit Schreiben der Grazer Treuhand Steuerberatung GmbH & Partner KG vom 10.10.2017 (OZ 7) brachte der Beschwerdeführer die Beschwerden gegen diese Bescheide ein und beantragte deren Aufhebung. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Abgabenbehörde in Tz. 3 am Ende sinngemäß festhalte, dass die Geschäfte der T-GmbH grundsätzlich von Bf administriert worden seien. Im Firmenbuch gebe es zur T-GmbH keinen einzigen Hinweis, dass Bf Gesellschafter der T-GmbH gewesen sei. Aus dem Prüfungsbericht noch aus dem Verwaltungsakt sei kein einziger Hinweis "enthalten", dass sich Bf als Vertreter oder wirtschaftlicher Eigentümer der T-GmbH ausgegeben hätte. Es gebe keinen aktenkundigen Hinweis darauf, dass Bf zeichnungsberechtigt auf den Bankkonten der T-GmbH gewesen sei. Unter Administration sei die Verwaltung von Geschäften zu verstehen, wie sie nach dem GmbH Gesetz wohl nur dem Geschäftsführer zukommt und nicht den Gesellschaftern bzw. Anteilsinhaber, in den KESt-Bescheiden werde in der Begründung angeführt, dass nach § 95 Abs. 1 EStG der Empfänger der Kapitalerträge Schuldner der Kapitalertragsteuer sei. Demnach habe die Abgabenbehörde offenbar vermeint, dass der Verwalter (= Geschäftsführer) einer Kapitalgesellschaft Empfänger der Kapitalerträge sei. Wohl auch diese Schlussfolgerung entbehre jeglicher rechtlicher Grundlage. Weder sei Bf Gesellschafter der gegenständlichen Gesellschaft gewesen, noch seien ihm in den gegenständlichen Jahren 793.423,76 € an Vorteilen zugewendet worden. Eine Vorteilszuwendung zeige die Abgabenbehörde auch nicht auf. Zusammenfassend sei festzuhalten, dass die Abgabenbehörde keine tragfähige Begründung aufzeige, die eine Vorteilszuwendung von der gegenständlichen Gesellschaft an Bf aufzeigen würde.

Beschwerdevorentscheidungen

Mit (Sammel-)Beschwerdevorentscheidung vom 30.05.2025 (OZ 8) setze die Abgabenbehörde – nach Ergehen des Strafurteils vom 01.06.2022 (OZ 27) und nach Zurückweisung der Nichtigkeitsbeschwerde und Zuleitung der Akten an das OLG zur Entscheidung über die Berufung durch den OGH am 28.06.2023 (OZ 11) sowie nach Abweisung der Berufung durch das OLG am 20.11.2024 (OZ 12) - die angefochtenen Bescheide abändernd die Kapitalertragsteuer mit 6.930 € (2008), 115.748,87 € (2009), 50.026,35 € (2010) und 1.848 € (2011) fest. Zur Begründung führte die Abgabenbehörde aus, dass der Beschwerdeführer vom 22.05.2002 bis 30.03.2011 zur Hälfte am Stammkapital der M-GmbH beteiligt gewesen sei. Die M-GmbH sei ihrerseits vom 19.09.2008 bis zum 25.01.2012 Alleingesellschafterin der T-GmbH gewesen. Bei der T-GmbH habe für die Jahre 2008 bis 2012 eine Außenprüfung stattgefunden. Der Außenprüfer habe festgestellt, dass es sich bei den in der Buchhaltung der T-GmbH erfassten und bezahlten Eingangsrechnungen der S-GmbH um Scheinrechnungen handle, welchen keinerlei Leistungen zugrunde gelegen hätten. Davon ausgehend sei eine "verdeckte Gewinnausschüttung" festgestellt worden. Die Ermittlung der verdeckten Ausschüttung sei in der Weise erfolgt, dass die Summe der jährlich abgeflossenen Beträge einschließlich der darauf

entfallenden Umsatzsteuer (Scheinrechnungssummen) um 50% für geschätzte Schwarzlohnzahlungen gekürzt worden sei. So seien verdeckte Ausschüttungen für 2008 von 63.000 €, für 2009 von 1.052.262,50 €, für 2010 von 454.785 € und für 2011 von 16.800 € ermittelt worden. Die Kapitalertragsteuer von 25% habe für 2008 15.750€, für 2009 263.065,63 €, für 2010 113.696,25 € und für 2011 4.200 €, insgesamt somit 396.711,88 € betragen. Mit Bescheiden vom 16.08.2017 sei dem Beschwerdeführer entsprechend seinem Hälfteanteil an der M-GmbH Kapitalertragsteuer für 2008 von 7.875 €, für 2009 von 131.532,81 €, für 2010 von 56.848,13 € und für 2011 von 2.100 € vorgeschrieben worden. In der Beschwerde vom 10.10.2017 sei die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide beantragt worden. Begründet worden sei die Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide damit, dass der Beschwerdeführer laut Firmenbuch weder Gesellschafter noch Anteilsinhaber der T-GmbH gewesen wäre und daher nicht als Vorteilsempfänger im Sinn des § 8 Abs. 2 KStG anzusehen sei, sich gegenüber der Abgabenbehörde nicht als Vertreter oder wirtschaftlicher Eigentümer der T-GmbH ausgegeben hätte oder auf den Bankkonten zeichnungsberechtigt gewesen wäre. Ein weiterer Beschwerdepunkt habe die Unschlüssigkeit der dargestellten Beträge im Bericht betroffen. Der Oberste Gerichtshof habe mit Urteil vom 28.06.2023 die Nichtigkeitsbeschwerde des Beschwerdeführers gegen das Urteil des Landesgerichts für Strafsachen Graz vom 01.06.2022 zurückgewiesen. Nach den Feststellungen des Erstgerichts sei der Beschwerdeführer faktischer Geschäftsführer und abgabenrechtlich Verantwortlicher u.a. der M-GmbH und der T-GmbH gewesen (siehe Seite 15). In der Folge habe das Oberlandesgericht Graz mit Urteil vom 20.11.2024 die Ersatzfreiheitsstrafe für den Fall der Uneinbringlichkeit der verhängten Geldstrafe auf vier Monate verkürzt, im Übrigen aber der Berufung nicht Folge gegeben. Die beiden Urteile umfassten auch die nicht abgeführte Kapitalertragsteuer von "verdeckten Gewinnausschüttungen" im Dezember 2008 und vom März 2009 bis Jänner 2011 i.H.v. 349.106,45 € bei der T-GmbH. Das Oberlandesgericht Graz habe in seinem Urteil ausgeführt, dass die Konstatierungen zur (vom um den Provisionsanteil von 12% reduzierten [nur] Hälfteanteil der [nicht wieder ins Unternehmen geflossenen] Scheinrechnungssummen berechneten) Kapitalertragsteuer bei der M-GmbH und der T-GmbH nicht zu beanstanden seien (siehe Seite 7) und das Gewinnstreben des Beschwerdeführers als schulderhöhend bezeichnet (siehe Seite 13). Dem Einwand in der Beschwerde, dass der Beschwerdeführer weder Gesellschafter noch Anteilsinhaber gewesen und daher nicht als Vorteilsempfänger im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988 anzusehen wäre, werde entgegengehalten, dass es für eine verdeckte Ausschüttung genüge, dass eine dem Anteilsinhaber nahestehende Person begünstigt werde (siehe Rz 593 KStR). Da der Beschwerdeführer im Streitzeitraum über die M-GmbH an der T-GmbH beteiligt gewesen sei, habe ein entsprechendes Naheverhältnis vorgelegen (siehe VwGH 14.12.2005, 2002/13/0022, und VwGH 21.2.2013, 2009/13/0257; der Sachverhalt unterscheide sich daher von den in der Beschwerde angeführten VwGH-Erkenntnissen). Nach der Rechtsprechung des VwGH entfalte ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen ein Schuldspruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die

jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandselementen zusammensetze. Die Bindungswirkung erstreckte sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen (VwGH 09.10.2023, Ra 2023/13/0115, mit Verweis auf VwGH 01.09.2015, Ro 2014/15/0023; siehe zur "Bindung an Strafurteile" auch *Ritz*, BAO-Kommentar⁶, § 116 Tz 14). Die Urteile hätten grundsätzlich die im Außenprüfungsbericht vom 16.08.2017 enthaltenen Feststellungen und die in der Folge ergangenen Steuervorschreibungen bestätigt, berücksichtigten aber bei der Ermittlung der Kapitalertragsteuer zusätzlich einen "Provisionsanteil von 12%" als Abzugsposten. Daher sei davon auszugehen gewesen, dass der Beschwerdeführer aufgrund seiner Stellung als Gesellschafter der M-GmbH faktischer Geschäftsführer und abgabenrechtlicher Verantwortlicher der M-GmbH und der T-GmbH geworden sei und durch den Ankauf von Scheinrechnungen der S-GmbH den Gewinn der T-GmbH ungerechtfertigt verkürzt und sich zugewendet habe. Das im Urteil des Oberlandesgerichts Graz angeführte Gewinnstreben des Beschwerdeführers belege, dass auch das subjektive Tatbild erfüllt sei. Daher seien die in der Beschwerde ausgeführten Punkte nicht geeignet, der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen. Aufgrund des von den Gerichten berücksichtigten "Provisionsanteils von 12%" seien die festgesetzten Kapitalertragsteuern entsprechend zu kürzen gewesen.

Vorlageanträge

Mit Schreiben der taxwerk.at Mag. Thonhauser Steuerberater GmbH vom 21.11.2025 (OZ 10) stellte der Beschwerdeführer (vorerst ohne weiteres Vorbringen) gegen die (Sammel-)Beschwerdevorentscheidung den Antrag auf Entscheidung durch das Verwaltungsgericht.

Beschwerdevorlage

Mit Vorlagebericht vom 04.02.2026 (OZ 21) legte die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. In der Stellungnahme führte die Abgabenbehörde nochmals aus, dass im Beschwerdefall die nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gegebene Bindungswirkung von rechtskräftigen Strafurteilen zu beachten sei (siehe VwGH vom 18.08.2025, Ra 2024/13/0111, Rz. 20 bis 22).

Ergänzendes Vorbringen

Mit Schreiben der taxwerk.at Mag. Thonhauser Steuerberater GmbH vom 17.04.2026 (OZ 33) wurde ergänzend vorgebracht, dass Bf mit Urteil des Landesgerichts für Strafsachen Graz der Abgabenverkürzung schuldig gesprochen worden sei, in dem er falsche Beweismittel, nämlich gegen Bezahlung von Provisionen erworbene Scheineingangsrechnungen der T-GmbH, auf welchen keine tatsächlichen im rechnungsgegenständlichen Umfang erbrachten Leistungen zu Grunde gelegen hätten, in die Steuererklärung eingestellt habe. Das Landesgericht habe die Verkürzung der Kapitalertragsteuer im Zeitraum Dezember 2008 und im Zeitraum März 2009

bis einschließlich Jänner 2011 mit 349.106,45 € beziffert. Konkret laute der Spruch des Strafurteils vom Juli 2022 wie folgt: Die Angeklagten [...] Bf sind schuldig, es hätten zu nachangeführten Zeitpunkten an nachgenannten Orten [...] teilweise allein und teilweise (hinsichtlich der T-GmbH [...] im bewussten und gewollten Zusammenwirken mit dem mittlerweile verstorbenen M im damaligen Zuständigkeitsbereich des Finanzamts Bruck-Leoben-Mürzzuschlag, indem er [...] hinsichtlich der nachfolgend unter B.II.1.3.3.angeführten Kapitalertragssteuer im Zusammenhang mit verdeckten Gewinnausschüttungen als dazu Verpflichteter vorsätzlich unterlassen habe, bei den nachangeführten verdeckten Gewinnausschüttungen die selbst zu berechnende und abzuführende Kapitalertragsteuer in der jeweils nach angeführten Höhe vom Kapitalertrag abzuziehen und binnen einer Woche nach Zufließen der Kapitalerträge in Verbindung mit einer entsprechenden Anmeldung unter der Bezeichnung "Kapitalertragsteuer" abzuführen [...]. In der Sachverhaltsfeststellung verweise das Straflandesgericht auf umfangreiche Ermittlungen im Rahmen der abgabenrechtlichen Prüfungen. Das Strafgericht halte fest: "In weiterer Folge wurden die daraus lukrierten Gelder zur Zahlung von Schwarzlöhnen verwendet und die verbleibenden Gelder wurden von den Gesellschaftern im Rahmen von verdeckten Gewinnausschüttungen lukriert." (Seite 150/191 des Strafurteils). Das Strafgericht habe den Beschwerdeführer als Beitragstäter zur Abgabenhinterziehung der Kapitalertragsteuer nach § 11 3.Fall FinStrG iVm § 33 Abs.1 FinStrG verurteilt (Strafurteil vom 18.07.2022, Pkt.B./II.1.3.3. Seite 20/191). Als unmittelbare Täter kämen der Geschäftsführer der Gesellschaft und die übrigen Anteilsinhaber in Frage. Nachdem dieser Umstand vom Strafgericht nicht geklärt worden sei, sei diese Sachverhaltsdarstellung erstmals zu treffen. Die bisherige Argumentation der Abgabenbehörden sei gewesen, dass dem geständigen Angeklagten H umfänglich Glauben zu schenken und dem Abgabenschuldigen entsprechend seines Gesellschaftsanteiles die verdeckten Ausschüttungen zuzurechnen sei. Damit der Abgabenschuldige in der Lage sei, die Aussagen des H zu widerlegen, seien jene Unterlagen vorzulegen, die den Abgabenschuldigen Bf in die Lage versetzten, Ungereimtheiten aufzuzeigen und Aussagen zu widerlegen. Im Auftrag und mit Vollmacht unseres Klienten werde der Antrag auf Beischaffung der Buchhaltungs- und Rechnungswesen-Unterlagen der S-GmbH für die ggs. Jahre beim Finanzamt Österreich gestellt. Anhand der Unterlagen werde festzustellen sein, dass die "Scheinrechnungen" nicht den Anteilsinhabern der T-GmbH je zur Hälfte zugeflossen seien, sondern anderen Wahrnehmenden. Die Abgabenbehörde schreibe in ihrem Außenprüfungsbericht der T-GmbH vom 16.08.20217, dass aus dem buchhalterischen Rechenwerk abzuleiten gewesen sei, dass die im Zusammenhang mit den Scheinrechnungen stehenden Zahlungen bankmäßig abgewickelt worden seien (das heißt auf die Firmenkonten der S-GmbH transferiert worden seien) [Bericht vom 16.08.2027, Tz. 6 Kapitalertragsteuer, 2.Absatz]. Damit wäre es ein Leichtes, die Zahlungsflüsse der S-GmbH darzustellen und festzustellen, wem die Geldmittel tatsächlich zugeflossen seien. Bis heute lege die Abgabenbehörde diese Unterlagen nicht vor, sondern verweise dazu auf das Strafurteil. Zum Geldfluss seien jedoch im Abgabenverfahren als auch im Strafverfahren keine Feststellungen

getroffen worden. Im Widerspruch zur bisherigen Feststellung der Abgabenbehörde und auch des Strafgerichtes stehe der Bericht über die Außenprüfung der S-GmbH vom 27.01.2014. In diesem Bericht werde die T-GmbH mit keinem Wort erwähnt. Über den gesamten Prüfungszeitraum 2008 bis 2012 werde keine "Scheinrechnung" der T-GmbH aufgelistet oder nur im Ansatz erwähnt. Hätte die Abgabenbehörde jemals die Aussagen von H mit dem Rechnungswesen der S-GmbH überprüft, wäre sie zum Ergebnis gekommen, dass es keine Scheinrechnung der T-GmbH laut Außenprüfungsbericht der S-GmbH gegeben hätte (Beilage./1, AP-Bericht S-GmbH vom 27.01.2014). In den gegenständlichen Bescheiden vom 16.08.2017 heiße es, gemäß § 95 Abs.1 EStG sei Empfänger der Kapitalerträge Schuldner der Kapitalertragsteuer. [...] Nach § 95 Abs.4 EStG sei die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise dem Empfänger der Kapitalerträge direktvorzuschreiben [...]. Die Finanzverwaltung habe in den gegenständlichen Bescheiden festgestellt, dass Bf Empfänger der Kapitalerträge und somit Schuldner der Kapitalertragsteuer gewesen sei. Im Urteil des Landesgerichts für Strafsachen Graz gebe es keine Feststellungen, dass Bf Empfänger der Kapitalerträge gewesen sei. Dort heiße es lapidar: "In weiterer Folge seien die daraus lukrierten Gelder zur Zahlung von Schwarzlöhnen verwendet und die verbleibenden Gelder von den Gesellschaftern im Rahmen von verdeckten Gewinnausschüttungen lukriert worden (Strafurteil Seite 150/191). Welchen Gesellschafter die verdeckten Ausschüttungen zugeflossen seien, habe das Strafgericht nicht festgestellt. In Frage kommen viele "wahrnehmende" Personen. Anhand der vorzulegenden BH-Unterlagen zur S-GmbH werde aufgezeigt werden können, dass keine Geldmittel an Bf im bisher festgestellten Ausmaß zugeflossen seien, sondern anderen Personen, die nicht mit dem Sachverhalt T-GmbH zu tun gehabt hätten. In der Beschwerdevorentscheidung habe das Finanzamt Österreich zur verdeckten Gewinnausschüttung festgestellt: "Die Ermittlung der verdeckten Ausschüttung erfolgte in der Weise, dass die Summe der jährlich abgeflossenen Beträge einschließlich der darauf entfallenden Umsatzsteuer (Scheinrechnungssummen) um 50 Prozent für geschätzte Schwarzlohnzahlung gekürzt wurde." "So wurden verdeckte Ausschüttungen für 2008 von EUR 63.000,00 für 2009 von EUR 1.052.262,50 für 2010 von EUR 454.785,00 und für 2011 von EUR 16.800,00 ermittelt." Die Abgabenbehörde führe zur Beschwerde weiter aus, dass es für eine verdeckte Ausschüttung genüge, dass eine dem Anteilsinhaber nahestehende Person begünstigt sei und verweist dazu auf die Rz. 593 KStR. Anhand der vorzulegenden BH-Unterlagen zur S-GmbH werde aufgezeigt werden können, dass keine Geldmittel an Bf im bisher festgestellten Ausmaß zugeflossen seien, sondern anderen Personen, die nicht mit dem Sachverhalt T-GmbH zu tun gehabt hätten. Die Abgabenbehörde führe im AP-Bericht aus, dass aufgrund des festgestellten Sachverhaltes zu Scheinrechnungen eine Schätzungsbefugnis nach § 184 BAO bestehe. Die Schätzung habe jedoch den Charakter einer Strafbesteuerung und sei aufgrund ihrer Unschlüssigkeit rechtswidrig. Im gesamten Sachverhaltskomplex S-GmbH habe die Abgabenbehörde nicht nur bei der S-GmbH eine Schätzung vorgenommen, sondern auch bei der M-GmbH, der T-GmbH und der L-GmbH. Anhand der Beilage./4 sei eine Gegenüberstellung der geschätzten Scheinrechnungen zu den tatsächlich erklärten Umsätzen zu entnehmen. Daraus sei ersichtlich, dass in den Jahren 2009

und 2010 jeweils mehr "Scheinumsätze" von der Abgabenbehörde angesetzt als tatsächliche Umsätze von der S-GmbH jemals erklärt worden seien (siehe JAB laut FB, Beilage./2 und Beilage./3). Es hätten jedoch nach Ansicht der Abgabenbehörde alle Rechnungen aus dem Rechnungswesen der S-GmbH gestammt. Hätte die Abgabenbehörde ihr Schätzungsergebnis nur einer einfachen Plausibilitätsprüfung unterzogen, wäre sie zum Schluss gekommen, dass die Aussagen von H und das Schätzungsergebnis nicht möglich seien. Die tatsächlichen Umsätze laut Buchhaltung fänden in den geschätzten "Scheinumsätzen" keine Deckung. Im Jahr 2009 seien um rund 2,4 Mio. € und im Jahr 2010 um rund 1,785 Mio. € mehr Scheinumsätze angesetzt worden, als tatsächlich von der S-GmbH in der Buchhaltung erfasst. Dieser Umstand komme zustande, wenn eine falsche Schätzungsmethode angewendet werde und die Schätzung bereits die Strafe mitumfasse. In dem bisher aufgezeigten Sachverhalt der Abgabenbehörde fänden die verdeckten Ausschüttungen anhand der Scheinrechnungen in den Jahren 2009 und 2010 überhaupt keine Deckung. Auch wenn ein rechtskräftiges Strafurteil vorliege, seien Sachverhaltselemente im Strafverfahren nicht oder widersprüchlich festgestellt worden und könne daraus keine Bindungswirkung im ggs. Verfahren entstehen. Das Strafgericht habe eine verdeckte Ausschüttung aufgrund der Scheinrechnungen erkannt, jedoch habe das Gericht nicht festgestellt, dass die Abflüsse Bf zugeflossen seien. Das Strafgericht habe sich damit begnügt, dass der Zufluss an "Wahrnehmende" erfolgt sei und erkenne darin eine Beitragstäterschaft von Bf. Im nunmehrigen Festsetzungsverfahren zur Kapitalertragsteuer gegenüber Bf gehe es um konkrete Kapitalzuflüsse an Bf. Diese seien im Abgabenverfahren im Zuge einer Schätzung dem Beschwerdeführer zugerechnet und keiner Kontrolle unterzogen worden. Anhand des nunmehr aufgezeigten Sachverhalts und der beizuschaffenden Unterlagen werde ersichtlich werden, dass die Zuschätzungen in einzelnen Jahren unmöglich seien und die verdeckten Ausschüttungen überhaupt keine Deckung in den festgestellten Sachverhalten der Strafbehörde und in der Folge der Abgabenbehörde fänden. Anhand der Unterlagen zum Rechnungswesen der S-GmbH, die der Abgabenbehörde vorlägen und als Grundlage für die Feststellungen herangezogen worden seien, werde sich auch konkret zeigen, dass die Geldflüsse betreffend T-GmbH tatsächlich anderen Wahrnehmenden und nicht Bf zugeflossen seien.

Mündliche Verhandlung

In der mündlichen Verhandlung am 20.05.2026 brachte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers gemäß der Niederschrift (OZ 43) vor, dass es im Strafverfahren keine Möglichkeit der Bekämpfung der Beweiswürdigung im Rechtsmittelweg gebe. Es habe im Strafverfahren niemand den steuerlichen Sachverhalt überprüft. Im Abgabenverfahren sei der Sachverhalt nie festgestellt worden. In jeder Feststellung seien Widersprüche. Niemand habe die Bankflüsse überprüft. Die Unterlagen der S-GmbH würden zeigen, dass die Geldmittel nicht in dem Ausmaß dem Beschwerdeführer zugeflossen seien. Im Zuge des Beschwerdeverfahrens seien die BP-Berichte aller beteiligten Gesellschaften vorgelegt worden. In allen Verfahren

hätten die Abgabenbehörden geschätzt. Eine Zusammenzählung der Zahlungsflüsse aus Scheinrechnungen und ein Vergleich mit den Umsätzen der S-GmbH ergebe, dass zwei Millionen Euro mehr zugeschätzt worden seien als in der S-GmbH Umsätze buchhalterisch erklärt worden seien. Auf die diesbezügliche Beilage bei der letzten Stellungnahme werde verwiesen. Nachdem alle anderen Verfahren rechtskräftig seien, müsse der Teil, der nicht in den Umsätzen Platz finde, in diesem Verfahren berücksichtigt werden (Nichtzurechnung an den Bf).

Das Bundesfinanzgericht hat über die Bescheidbeschwerden erwogen:

Strittig ist, ob dem Beschwerdeführer iZm an die T-GmbH ausgestellten Rechnungen der S-GmbH (durchgeleitete) verdeckte Ausschüttungen im Ausmaß seiner Beteiligung an der M-GmbH (50 %) zugeflossen sind und ihm dafür die Kapitalertragsteuer direkt vorgeschrieben werden durfte.

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).

Wendet eine GmbH, die im Eigentum einer anderen GmbH steht, dem Gesellschafter dieser anderen GmbH einen Vermögensvorteil zu, und liegt die wirtschaftliche Veranlassung hierfür nicht in gegenüber jener GmbH erbrachten Leistungen, sondern in der Stellung des Zuwendungsempfängers als Gesellschafter der anderen GmbH, wird also das Vermögen jener GmbH und damit der ihre Anteile haltenden anderen GmbH vermindert, während das Vermögen des Gesellschafter eine Vermehrung erfährt, so liegt einerseits eine Ausschüttung jener GmbH an die andere GmbH und andererseits eine Zuwendung der anderen GmbH an den Gesellschafter vor (vgl. in diesem Sinn zur sogenannten durchgeleiteten verdeckten Ausschüttung das Erkenntnis des VwGH vom 14.12.2005, 2002/13/0022).

Der Beschwerdeführer wurde mit Urteil vom 01.06.2022 (OZ 27) schuldig gesprochen, hinsichtlich der nachfolgend unter den Punkten B./II angeführten Taten vorsätzlich die Verkürzung von Abgaben in der nachangeführten Höhe bewirkt zu haben (Seite 2 des Urteils):

Seite 9 bis 12 des Urteils:

B./II Bf teilweise allein und teilweise (hinsichtlich der M-GmbH und der T-GmbH) im bewussten und gewollten Zusammenwirken mit dem mittlerweile verstorbenen M im damaligen Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Bruck-Leoben-Mürzzuschlag, indem er

*1) hinsichtlich der nachangeführten - zu den Punkten B.II.1.1. (USt) und B.II.1.2. (KÖSt) bescheidgemäß festzusetzenden **und zu Punkt B.II.1.3. (KESt)** selbst zu berechnenden und abzuführenden - Abgaben, jeweils unter vorsätzlicher Verletzung von ihm als abgabenrechtlich verantwortlichen Entscheidungsträger der M-GmbH, der T-GmbH und der L-GmbH treffenden abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten (teilweise in Absprache mit dem mittlerweile verstorbenen M) zur Verkürzung der nachstehend angeführten Abgabenverkürzungen vorsätzlich beitrug,*

*- und indem es Bf (höchstpersönlich) **hinsichtlich der nachfolgend unter B.II.1.3. angeführten Kapitalertragssteuer** im Zusammenhang mit verdeckten Gewinnausschüttungen als dazu Verpflichteter vorsätzlich unterließ, bei den nachangeführten verdeckten Gewinnausschüttungen die selbst zu berechnende und abzuführende Kapitalertragssteuer in der jeweils nachangeführten Höhe vom Kapitalertrag abzuziehen und binnen einer Woche nach Zufließen der Kapitalerträge in Verbindung mit einer entsprechenden Anmeldung unter der Bezeichnung "Kapitalertragssteuer" abzuführen, wobei in jedem einzelnen der unter Punkt B.1.1.3. angeführten Zeiträume Kapitalertragsteuer tatsächlich verkürzt wurde, der strafbestimmende Wertbetrag also für jedes der real konkurrierenden Finanzvergehen mehr als null beträgt (vgl RIS-Justiz RS0124713; Lässig in WK2 FinStrG Vor Rz 13; Ratz, WK-StPO § 281 Rz 402 und 626)*

durch welche Tathandlungen von Bf vorsätzlich nachstehende Abgabenverkürzungen bewirkt wurden, nämlich

1.3. an Kapitalertragssteuer, und zwar:

1.3.2. (...)

1.3.3. der T-GmbH im Monat Dezember 2008 und im Zeitraum März 2009 bis einschließlich Jänner 2011 in jeweils monatlichen verdeckten Gewinnausschüttungen in der Höhe von € 349.106,45

Seite 164 des Urteils:

Zusammenfassend konnte ermittelt werden, dass die T-GmbH in den Jahren 2008 bis 2011 in Summe insgesamt Rechnungen in Höhe von € 1.144.800,00 netto, sowie darauf entfallende Umsatzsteuer in Höhe von € 228.960,00 und auch zusätzlich Rechnungen mit ausgewiesenen Bauleistungen in Höhe von € 1.674.855,00 von der S-GmbH in Rechnung gestellt bekam. Für die einzelnen Jahre ergeben sich folgende Beträge:

I. Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis:

Nettobetrag:

Umsatzsteuer:

Bruttobetrag:

2008

105.000,00

21.000,00

126.000,00

2009

625.400,00

125.080,00

750.480,00

2010

386.400,00

77.280,00

463.680,00

2011

28.000,00

5.600,00

33.600,00

2. Rechnungen mit ausgewiesenen Bauleistungen:

2008 2009 2010 2011

Rechnungsbetrag: 0,00 1.228.965,00 445.890,00 0,00

Seite 180 des Urteils:

d.) zu Bf [6]

Bf verantwortet

zu B.II.1.1.2.a) und b), B.II.1.1.3.a), B.II.1.2.2.a) und b), B.II.1.2.3.a); **B.II.1.3.2 und B.II.1.3.3.**
[das] mehrfache Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach §§ 11 dritter Fall, 33 Abs 1
FinStrG in den zu den jeweiligen Tatzeiten geltenden Fassungen

Der OGH hat den Beschwerdeführer im Urteil vom 28.06.2023 (OZ 11) als unmittelbaren Täter beurteilt (siehe Seite 18).

Die bei der Gewinnermittlung einer Kapitalgesellschaft unter dem Titel verdeckte Gewinnausschüttung zugerechneten Mehrgewinne, die im Betriebsvermögen der Gesellschaft keinen Niederschlag gefunden haben, sind in der Regel nach Maßgabe der Beteiligungsverhältnisse als den Gesellschaftern zugeflossen zu werten, es sei denn, dass die Mehrgewinne abweichend vom allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel nur einem oder einigen der Gesellschafter zugeflossen sind (VwGH 25.02.2026, Ro 2024/15/0005, mwN).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Schuldspruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandselementen zusammensetzt. Die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen (VwGH 25.02.2026, Ro 2024/15/0005, mwN).

Außerhalb gesetzlich angeordneter Tatbestandswirkungen einer strafgerichtlichen Verurteilung aber besteht die Bindung der Abgabenbehörde an strafgerichtliche Urteile nur im Umfang ihrer Tatsachenfeststellungen, nicht aber hinsichtlich der steuerlichen Beurteilung festgestellter Sachverhalte (VwGH 25.02.2026, Ro 2024/15/0005, mwN).

Wenn es im Strafverfahren nicht entscheidend darauf ankommt, wem eine verdeckte Ausschüttung zufließt, sondern die im Spruch des Strafurteils beschriebene Abgabenhinterziehung durch Verkürzung bestimmt genannter Kapitalertragsteuerbeträge unabhängig davon vorliegt, an wen die Erträge zugeflossen sind, besteht keine Bindung an diese Tatsachenfeststellungen. Es kommt für die Bindungswirkung nämlich auf jene Feststellungen an, auf denen der Spruch beruht, mit welchem der Beschuldigte eines Deliktes für schuldig befunden wurde. Welcher Gesellschafter (oder allenfalls welche diesem

nahestehende Person) die Kapitalerträge empfangen hat, ist für die Verwirklichung des Delikts nicht relevant (VwGH 25.02.2026, Ro 2024/15/0005).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund besteht Bindungswirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellung, dass die auf Seite 164 des Urteils vom 01.06.2022 (OZ 27) zur T-GmbH unter "Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis" und "Rechnungen mit ausgewiesenen Bauleistungen" für die Jahre 2009 bis 2011 angeführten Beträge, die sachverhaltsmäßig "vom Schöffensenat als erwiesen erachtet und den Urteilskonstatierungen identifizierend zugrunde gelegt" wurden (siehe einleitend Seite 149 letzter Absatz des Urteils), (zum Schein) in Rechnung gestellt wurden (sodass vom Beschwerdeführer vorsätzlich Abgabenverkürzungen der T-GmbH im Monat Dezember 2008 und im Zeitraum März 2009 bis einschließlich Jänner 2011 in jeweils monatlichen verdeckten Gewinnausschüttungen in der Höhe von 349.106,45 € bewirkt wurden; siehe Seite 12 des Urteils). Diesbezüglich gegenteiliges Vorbringen des Beschwerdeführers (Hinterfragung des Wahrheitsgehaltes der Aussagen des H bezüglich des Vorliegens von Scheinrechnungen, Vergleich der Zahlungsflüsse aus allen Scheinrechnungen der S-GmbH an die verschiedenen Firmen mit den von ihr erklärten Umsätzen) kann somit außer Betracht bleiben.

Der Beschwerdeführer bringt vor, dass es im Urteil keine (die Abgabenbehörde bindende) Feststellung gibt, wem die Kapitalerträge tatsächlich zugeflossen sind. Im Schreiben der taxwerk.at Mag. Thonhauser Steuerberater GmbH vom 17.04.2026 (OZ 33) wurde vorgebracht, dass keine Geldmittel an den Beschwerdeführer "im bisher festgestellten Ausmaß" zugeflossen seien (Seite 3). In der mündlichen Verhandlung wurde vorgebracht, dass die Unterlagen der S-GmbH zeigen würden, dass die Geldmittel "nicht in dem Ausmaß" dem Beschwerdeführer zugeflossen seien (siehe Niederschrift [OZ 43]).

Es ist grundsätzlich Aufgabe des Abgabepflichtigen, im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht die erforderlichen Nachweise für einen vom Beteiligungsverhältnis abweichenden Zufluss der verdeckten Ausschüttung zu erbringen (vgl. VwGH 27.04.2005, 2000/14/0067).

Der Beschwerdeführer hat im Verfahren keine Nachweise für einen vom Beteiligungsverhältnis abweichenden Zufluss der verdeckten Ausschüttung erbracht.

Der Antrag des Beschwerdeführers auf Beischaffung der Buchhaltungs- und Rechnungswesen-Unterlagen der S-GmbH war als Beweisantrag untauglich gestellt, weil die Angabe verabsäumt worden ist, aus welchen Bestandteilen der beizuschaffenden Unterlagen sich die konkreten Umstände für das Ausmaß des Zuflusses der verdeckten Ausschüttungen an den Beschwerdeführer ergeben sollen, zumal – was unbestritten geblieben ist – die an die S-GmbH überwiesenen Gelder bei der Bank abgehoben und in bar an den Beschwerdeführer oder M übergeben wurden (siehe Seite 108 des Urteils vom 01.06.2022 [OZ 27]), womit den beizuschaffenden Unterlagen – selbst wenn Barübernahmebestätigungen vorhanden wären –

nicht zu entnehmen sein kann, wem die verdeckten Ausschüttungen nach Übergabe bzw. Übernahme letztlich tatsächlich zugeflossen sind.

Die angefochtenen Bescheide waren daher unter Zugrundelegung der auf Seite 164 des Urteils vom 01.06.2022 (OZ 27) angeführten Beträge, abzüglich des geschätzten Lohnaufwandes (50 %) und abzüglich einer Kürzung von 12 % laut Gerichten, wovon dann die Hälfte dem Beschwerdeführer zuzurechnen war, abzuändern und die Kapitalertragsteuern wie in der Beschwerdeentscheidung festzusetzen (lediglich für das Jahr 2009 nennt das Urteil auf Seite 164 unter "Rechnungen mit ausgewiesenen Bauleistungen" einen hier berücksichtigten niedrigeren Betrag von 1.228.965 € anstelle von 1.345.045 € lt. BVE).

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 im Hinblick auf die oben zitierte Rechtsprechung nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 27. Mai 2026