

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Dr. Sebastian Pfeiffer LL.M., den Richter Daniel Graschitz LL.M.(WU) sowie die fachkundigen Laienrichter Gerald Cuny-Kreuzer und Mag. Sabine Agnes-Puntigam in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Standfest & Partner Rechtsanwälte GmbH, Wallnerstraße 4/2/44, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 2. Juni 2017 gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2013 bis 2015 vom 2. Mai 2017, gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2013 bis 2015 vom 2. Mai 2017, gegen die Haftungsbescheide Kapitalertragsteuer 2013 bis 2015 vom 26. April 2017 und gegen den Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 9. Mai 2017 des Finanzamtes Österreich, betreffend Steuernummer ***StNr***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 19. Juni 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin Sabine Steger

I. beschlossen:

Die Beschwerde betreffend die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2013 bis 2015, sowie die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen wird gemäß § 278 BAO iVm § 256 Abs 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

II. zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2013 bis 2015 sowie gegen die Haftungsbescheide Kapitalertragsteuer 2013 bis 2015 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der ***Bf1*** (in der Folge „Beschwerdeführerin“) fand für die Jahre 2013 bis 2015 eine Außenprüfung statt. Im Rahmen der Außenprüfung wurde unter anderem die Feststellung getroffen, dass Fremdleistungen von vier Subunternehmen teilweise nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig seien. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass durch die Beschwerdeführerin nicht nachgewiesen werden konnte, dass die Leistungen tatsächlich von den Subunternehmen erbracht worden seien. Von den nicht anerkannten Betriebsausgaben wurden von der Außenprüfung im Schätzungswege von 50% als abzugsfähiger Lohnaufwand sowie 50% als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert.

Gegen die auf Basis dieser Feststellungen ergangenen Bescheide richtet sich die am 2. Juni 2017 fristgerecht eingebrachte Beschwerde. Vorgebracht wird, dass zu den betroffenen Subunternehmen von der Beschwerdeführerin Unterlagen zur Geschäftsanbahnung, den handelnden Personen sowie Kontaktdaten vorgelegt werden konnten. Die erbrachten Leistungen seien entsprechend dokumentiert worden und würden die verrechneten Kosten für die erbrachten Leistungen den branchenüblichen Preisen für derartige Leistungen entsprechen.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 3. August 2018 als unbegründet abgewiesen.

Gegen die abweisende Beschwerdeverentscheidung richtet sich der am 6. September 2018 fristgerecht eingebrachte Vorlageantrag, in dem im Wesentlichen auf die Ausführungen in der Beschwerde verwiesen wird.

Die Beschwerde wurde am 16. November 2018 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Am 19. Juni 2026 fand die beantragte mündliche Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht statt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2013 bis 2015 sowie die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen wurde zurückgenommen.

In den Wirtschaftsjahren 2013 bis 2015 wurde die Beschwerdeführerin beauftragt, diverse Bauleistungen zu erbringen. Die Beschwerdeführerin beauftragte zur Erbringung dieser Bauleistungen wiederum Subunternehmen. Die Leistungen wurden tatsächlich erbracht, jedoch nicht von den jeweiligen Subunternehmen bzw im Falle der ***Subunternehmen 1*** GmbH, nur teilweise von dieser.

Die ***Subunternehmen 1*** GmbH hat im Jahr 2013 an die Beschwerdeführerin Leistungen in Höhe von 311.350,00 Euro und im Jahr 2014 Leistungen in Höhe von 63.000,00 Euro abgerechnet. Von diesen abgerechneten Leistungen hat die ***Subunternehmen 1*** GmbH gegenüber der Beschwerdeführerin im Jahr 2013 Leistungen in Höhe von 56.126,00 Euro und im Jahr 2014 Leistungen in Höhe von 42.508,00 Euro tatsächlich erbracht. Die übrigen in diesen Jahren abgerechneten Leistungen wurden nicht von der ***Subunternehmen 1*** GmbH gegenüber der Beschwerdeführerin erbracht.

Die im Jahr 2013 von der ***Subunternehmen 2*** GmbH in Höhe 140.962,00 Euro an die Beschwerdeführerin fakturierten Leistungen wurden nicht von der ***Subunternehmen 2*** GmbH erbracht. Auch die „***Subunternehmen 3***“ GmbH sowie die ***Subunternehmen 4*** GmbH haben die von ihnen im Jahr 2015 in Höhe von 82.691,00 Euro sowie in Höhe von 17.180,00 Euro an die Beschwerdeführerin fakturierten Leistungen nicht erbracht.

2. Beweiswürdigung

Dass die Beschwerde betreffend die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2013 bis 2015 sowie gegen den Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen zurückgenommen wurde, ergibt sich aus dem Antrag der Beschwerdeführerin im Rahmen der mündlichen Verhandlung.

Dass die Beschwerdeführerin in der Baubranche tätig ist, ergibt sich aus den aktenkundigen Feststellungen der belangten Behörde im Rahmen der durchgeführten Außenprüfung. Die Höhe der von den Subunternehmen pro Veranlagungsjahr gegenüber der Beschwerdeführerin abgerechneten Leistungen ergibt sich ebenfalls aus den aktenkundigen Feststellungen der belangten Behörde im Rahmen der Außenprüfung. Die Höhe der von den Subunternehmen gegenüber der Beschwerdeführerin abgerechneten Leistungen ist unstrittig. Dass die Leistungen tatsächlich erbracht wurden, ergibt sich aus dem übereinstimmenden Vorbringen der belangten Behörde und der Beschwerdeführerin (vgl Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 26. April 2017 sowie die Beschwerde vom 2. Juni 2017).

Dass die Leistungen jedoch nicht von den jeweiligen Subunternehmen bzw im Falle der ***Subunternehmen 1*** GmbH, nur teilweise von dieser erbracht wurden, ergibt sich aufgrund nachfolgender Beweiswürdigung:

Zur teilweisen Nichterbringung der Leistungen durch die *Subunternehmen 1*** GmbH in den Jahren 2013 und 2014**

Die ***Subunternehmen 1*** GmbH hat im Zeitraum Jänner bis Dezember 2013 sowie im Zeitraum Jänner bis Juni 2014 Leistungen für diverse Bauvorhaben gegenüber der Beschwerdeführerin abgerechnet.

Von Dezember 2011 bis Juli 2014 war ***Frau*** alleinvertretungsbefugte Gesellschafter-Geschäftsführerin der ***Subunternehmen 1*** GmbH. Bei ***Frau*** handelt es sich um die Mutter von Dipl.-Ing. ***Geschäftsführer Beschwerdeführerin*** (Geschäftsführer der Beschwerdeführerin) und um die Ehefrau von ****Gesellschafter Beschwerdeführerin*** (Gesellschafter der Beschwerdeführerin im verfahrensgegenständlichen Zeitraum). Als Sitz der ***Subunternehmen 1*** GmbH wurde nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes am 29. Dezember 2011 ***Sitz Subunternehmen 1*** eingetragen. An der Adresse ***Sitz Subunternehmen 1*** waren bis 16. Juli 2013 sowohl ***Frau*** als auch ****Gesellschafter Beschwerdeführerin*** hauptwohnsitzgemeldet. Seit 26. Juli 2013 ist an dieser Adresse Dipl.-Ing. ***Geschäftsführer Beschwerdeführerin*** hauptwohnsitzgemeldet.

Von der Beschwerdeführerin wurden, mit Ausnahme von Rechnungen, keine Unterlagen zur Dokumentation der Leistungserbringung durch die ***Subunternehmen 1*** GmbH vorgelegt.

Aufgrund der familiären Nahebeziehungen der Geschäftsführerin der ***Subunternehmen 1*** GmbH und des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin, ist das Vorbringen der Beschwerdeführerin, wonach ihr keine Aufzeichnungen zu den Arbeitnehmern, die im Zeitraum 2013 bis 2014 für die ***Subunternehmen 1*** GmbH tätig waren, vorliegen würden bzw dass sie derartige Aufzeichnungen von der ***Subunternehmen 1*** GmbH nicht hätte bekommen können, für das Bundesfinanzgericht nicht glaubhaft. Dieses Vorbringen erscheint auch deshalb unglaubwürdig, weil im Zuge einer bei der ***Subunternehmen 1*** GmbH durchgeführten Außenprüfung für die Jahre 2012 bis 2013 (Nachschauzeitraum 1/2014 bis 11/2014) die damaligen Dienstnehmer der ***Subunternehmen 1*** GmbH gegenüber der Behörde angegeben haben, dass die Höhe ihrer Bezüge ua mit ****Gesellschafter Beschwerdeführerin*** vereinbart worden seien und ***Frau*** den Dienstnehmern nicht bekannt gewesen sei (vgl Niederschrift über die Schlussbesprechung und Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung der ***Subunternehmen 1*** GmbH vom 1. Juni 2015, Seite 3).

Über Frage des erkennenden Senates, warum es keinen Vertrag zwischen der ***Subunternehmen 1*** GmbH und der Beschwerdeführerin gibt, brachte der Vertreter der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung am 19. Juli 2026 vor, es sei nicht üblich, Rahmenverträge über Rechnungen unter 10.000,00 Euro abzuschließen. In der Praxis würde man einen Kostenvoranschlag und dann eine Rechnung erhalten.

Dieses Argument vermag den erkennenden Senat nicht zu überzeugen. Entgegen dem Vorbringen des Vertreters der Beschwerdeführerin ist nicht jede einzelne Rechnung gesondert zu betrachten und nicht je Rechnung zu beurteilen, ob man dafür einen (schriftlichen) Vertrag abschließen würde, sondern sind dafür die insgesamt von der ***Subunternehmen 1*** GmbH gegenüber der Beschwerdeführerin abgerechneten Leistungen zu betrachten. Dabei hat zumindest eine Beurteilung je Bauvorhaben zu erfolgen.

Im Jahr 2013 wurden im Zusammenhang mit dem Bauvorhaben

- „***Bauvorhaben 1***“ Leistungen in Höhe von 103.750,00 Euro, mit dem Bauvorhaben
- „***Bauvorhaben 2***“ Leistungen in Höhe von 43.680,00 Euro, mit dem Bauvorhaben
- „***Bauvorhaben 3***“ Leistungen in Höhe von EUR 44.000,00 Euro und mit dem Bauvorhaben
- „***Bauvorhaben 4***“ Leistungen in Höhe von 100.020,00

gegenüber der Beschwerdeführerin abgerechnet.

Im Jahr 2014 wurden im Zusammenhang mit dem Bauvorhaben

- „***Bauvorhaben 4***“ Leistungen in Höhe von 37.080,00 Euro und mit dem Bauvorhaben
- „***Bauvorhaben 5***“ Leistungen in Höhe von 16.750,00 Euro

gegenüber der Beschwerdeführerin abgerechnet.

Dass es für Bauvorhaben mit einem derartigen Volumen in der Praxis, schon aufgrund von Gewährleistungs- und Haftungsüberlegungen, keinerlei Vertragsunterlagen geben soll, ist für das Bundesfinanzgericht lebensfremd. Im Beschwerdeverfahren konnten auch die vom Vertreter der Beschwerdeführerin angeführten Kostenvoranschläge nicht vorgelegt werden. Dass die Beschwerdeführerin einen Rahmenvertrag mit dem jeweiligen Bauherren abgeschlossen habe, ändert nichts daran, dass es keinerlei vertragliche Unterlagen über die Leistungsbeziehung der ***Subunternehmen 1*** GmbH zur Beschwerdeführerin oder eine sonstige Dokumentation (zB hinsichtlich der tätigen Mitarbeiter; baubegleitende Unterlagen) über die erbrachten Leistungen gibt.

Sämtliche Rechnungen, die die ***Subunternehmen 1*** GmbH an die Beschwerdeführerin gelegt hat, fallen in den Zeitraum, in dem ***Frau*** Geschäftsführerin der ***Subunternehmen 1*** GmbH war. Bei diesen Rechnungen ist auffällig, dass mehrere Rechnungen zu ein und demselben Bauvorhaben teilweise am gleichen Tag bzw innerhalb weniger Tage gelegt wurden.

Das Argument des Vertreters der Beschwerdeführerin, wonach derartige Abrechnungsmodalitäten nicht ungewöhnlich seien, ist entgegenzuhalten, dass unabhängig vom Zeitraum, der zwischen den Rechnungen liegt, die Rechnungsbeträge immer annähernd

gleich hoch. Bei sämtlichen von der ***Subunternehmen 1*** GmbH an die Beschwerdeführerin ausgestellten Rechnungen (44 Rechnungen) beträgt der Rechnungsbetrag unter 10.000,00 Euro und liegt in den allermeisten Fällen (ca 39 Rechnungen) zwischen 7.340,00 Euro und 9.880, Euro und somit knapp unter der Grenze, die nach Ansicht des Vertreters der Beschwerdeführerin, für die Ausstellung von Rahmenverträgen maßgeblich sein soll.

Dass die ***Subunternehmen 1*** GmbH die abgerechneten Leistungen nicht vollständig erbracht haben kann, ergibt sich für das Bundesfinanzgericht aus dem Umstand, dass laut den eigenen Ausführungen der ***Subunternehmen 1*** GmbH gegenüber dem Finanzamt auf den Baustellen in den Jahren 2013 und 2014 jeweils nur drei Arbeiter tätig gewesen sind. Für das Bundesfinanzgericht ist es unglaublich, dass die Höhe der von der ***Subunternehmen 1*** GmbH abgerechneten Leistungen und vor allem die Häufigkeit, mit der abgerechnet wurde, mit lediglich drei Arbeitern möglich ist.

Dem Argument des Vertreters der Beschwerdeführerin, dass der Rechnungsumfang schon deswegen gerechtfertigt sei, weil darin ein hoher Anteil an Materialkosten enthalten sei, folgt der erkennende Senat nicht.

Aus den vorliegenden Rechnungen ist nicht ersichtlich, wer das Material gestellt hat, und ist ohne weitere Unterlagen auch nicht überprüfbar, wer für die Materialbeschaffung tatsächlich zuständig war. Dem Bericht über die bei der ***Subunternehmen 1*** GmbH durchgeführte Außenprüfung ist zu entnehmen, dass im Jahr 2013 bei der ***Subunternehmen 1*** GmbH knapp 24.000,00 Euro an Wareneinkäufen verbucht wurden, die gemäß den Prüfungsfeststellungen teilweise auch andere, der ***Subunternehmen 1*** GmbH nahestehende Unternehmen, betroffen haben. Der Wareneinkauf wurde für das Jahr 2013 von der Behörde mit 4.617,36 Euro geschätzt, für den Zeitraum 1/2014 bis 11/2014 wurde der Wareneinkauf mit 4.113,60 geschätzt. Für den erkennenden Senat ist es aufgrund dieser Tatsache daher nicht glaubhaft, dass die von der ***Subunternehmen 1*** GmbH gegenüber der Beschwerdeführerin abgerechneten Leistungen auf hohe Materialkosten der der ***Subunternehmen 1*** GmbH, die an die Beschwerdeführerin weiterverrechnet wurden, zurückzuführen sind.

In unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang zur Beendigung der Funktion von ***Frau*** als Gesellschafter-Geschäftsführerin bei der ***Subunternehmen 1*** GmbH wurde die Abrechnung von Leistungen gegenüber der Beschwerdeführerin eingestellt.

Im Zuge der bei der ***Subunternehmen 1*** GmbH durchgeführten Außenprüfung wurde festgestellt, dass im Jahr 2013 neben der Beschwerdeführerin die ***Subunternehmen 5*** GmbH die einzige weitere Auftraggeberin der ***Subunternehmen 1*** GmbH war. Geschäftsführer der ***Subunternehmen 5*** GmbH in diesem Zeitraum war ***Gesellschafter Beschwerdeführerin***, 100% Gesellschafter war Dipl.-Ing.

Geschäftsführer Beschwerdeführerin. Gegenüber der ***Subunternehmen 5**** GmbH wurden von der ***Subunternehmen 1*** GmbH im Jahr 2013 Rechnungen in Höhe von 85.840,00 Euro ausgestellt (vgl Niederschrift über die Schlussbesprechung und Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung der ***Subunternehmen 1*** GmbH vom 1. Juni 2015, Seite 14). Gegenüber der Beschwerdeführerin und der ***Subunternehmen 5**** GmbH wurden daher im Jahr 2013 von der ***Subunternehmen 1*** GmbH Umsätze in Höhe von 396.750,00 Euro abgerechnet.

Die Behörde hat im Zuge dieser Außenprüfung festgestellt, dass die ***Subunternehmen 1*** GmbH aufgrund der bei ihr angestellten Arbeiter (3-4 Arbeiter) von den abgerechneten Leistungen im Jahr 2013 tatsächlich Leistungen in Höhe von 56.126,00 Euro gegenüber der Beschwerdeführerin erbracht hat. Von den im Jahr 2014 abgerechneten Leistungen (63.000,00 Euro), hat die ***Subunternehmen 1*** GmbH gemäß diesen Prüfungsfeststellungen gegenüber Beschwerdeführerin Leistungen in Höhe von 42.508,00 Euro tatsächlich erbracht.

Der erkennende Senat schließt sich aufgrund des Umstandes, dass bei der ***Subunternehmen 1*** GmbH zumindest 3 bis 4 Arbeiter tatsächlich angestellt waren, der Ansicht der belangten Behörde an, und geht davon aus, dass die ***Subunternehmen 1*** GmbH gegenüber der Beschwerdeführerin im Jahr 2013 Leistungen in Höhe von 56.126,00 Euro und im Jahr 2014 Leistungen in Höhe von 42.508,00 gegenüber der Beschwerdeführerin tatsächlich erbracht hat. Dass die ***Subunternehmen 1*** GmbH auch die darüber hinaus abgerechneten Leistungen gegenüber der Beschwerdeführerin erbracht hat, ist aus den dargelegten Gründen für den erkennenden Senat nicht glaubhaft.

Zur Nichterbringung der Leistungen durch die *Subunternehmen 2*** GmbH im Jahr 2013**

Von der Beschwerdeführerin wurden, mit Ausnahme von Rechnungen, keine Unterlagen zur Vertragsbeziehung mit der ***Subunternehmen 2*** GmbH vorgelegt.

Die ***Subunternehmen 2*** GmbH wurde im Mai 2008 erstmalig im Firmenbuch eingetragen. Bis zu ihrer amtswegigen Löschung im November 2013 hatte sie insgesamt sechs unterschiedliche Gesellschafter-Geschäftsführer. Die letzte Änderung des Gesellschafter-Geschäftsführers wurde im Jänner 2013 und somit zu Beginn des Abrechnungszeitraumes gegenüber der Beschwerdeführerin im Firmenbuch eingetragen.

Die ***Subunternehmen 2*** GmbH hat im Zeitraum Jänner bis August 2013 Leistungen in Höhe von 140.962,00 Euro gegenüber der Beschwerdeführerin mittels insgesamt 9 Rechnungen abgerechnet. Aus dem Rechenwerk der Beschwerdeführerin ist ersichtlich, dass von der ***Subunternehmen 2*** GmbH im Zeitraum Juli bis August 2013 Rechnungen an die Beschwerdeführerin in Höhe von insgesamt 49.552,00 Euro gelegt wurden. Im Zuge einer bei der ***Subunternehmen 2*** GmbH für den Zeitraum Februar bis Juli 2013 durchgeführten Außenprüfung hat sich allerdings ergeben (vgl Bericht über das Ergebnis der bei der

Subunternehmen 2 GmbH durchgeführten Außenprüfung vom 18. September 2013, Seite 3), dass eine Kontaktaufnahme mit dem damaligen Gesellschafter-Geschäftsführer der ***Subunternehmen 2*** GmbH im August 2013 nicht möglich war. Auch die damalige steuerliche Vertretung hat gegenüber dem zuständigen Prüfer angegeben, seit ca 1,5 Jahren keinen Kontakt mehr zur ***Subunternehmen 2*** GmbH zu haben.

Gemäß den Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht der ***Subunternehmen 2*** GmbH waren bei Besichtigungen am Sitz der Gesellschaft (bei dem es sich auch um den Hauptwohnsitz des damaligen Gesellschafter-Geschäftsführers handelte) weder am 19. Juli 2013, noch am 28. August 2013 oder am 28. August 2013 Hinweise auf die ***Subunternehmen 2*** GmbH erkennbar, obwohl – wie ausgeführt – in diesem Zeitraum noch Rechnungen an die Beschwerdeführerin in Höhe von insgesamt 49.552,00 Euro gelegt wurden. Die UID-Nummer der Gesellschaft wurde mit 2. September 2013 begrenzt, weil sich der Geschäftsführer der ***Subunternehmen 2*** GmbH trotz mehrerer versuchter Kontaktaufnahmen und Benachrichtigungen nicht beim Finanzamt gemeldet hat und keine Unterlagen übergeben wurden. Auch nach Begrenzung der UID-Nummer erfolgte keine Kontaktaufnahme der Gesellschaft mit dem Finanzamt. Kurze Zeit nach Abschluss der Betriebsprüfung, nämlich im November 2013, erfolgte die amtswegige Löschung der ***Subunternehmen 2*** GmbH aus dem Firmenbuch.

Ein gegen den Gesellschafter-Geschäftsführer der ***Subunternehmen 2*** GmbH aufgrund eines Strafantrages der Finanzpolizei vom 13. Mai 2013 eingeleitetes Verwaltungsstrafverfahren wegen Übertretungen nach dem ASVG wurde im Jahr 2016 eingestellt. Die Einstellung erfolgte, da der Gesellschafter-Geschäftsführer im Dezember 2013 von seinem Wohnsitz (dabei handelte es sich bis zur amtswegigen Löschung aus dem Firmenbuch auch um den Sitz der ***Subunternehmen 2*** GmbH) amtlich abgemeldet wurde, weil er von seinem Wohnsitz nach unbekannt verzogen ist und daher eine Zustellung von Schreiben iZm dem Verwaltungsstrafverfahren schon im Laufe des Jahres 2013 nicht mehr möglich gewesen ist.

Im Zuge Erhebungen der Finanzpolizei wurde weiters ein Rahmenvertrag zwischen der ***Subunternehmen 2*** GmbH und einem Dritten für die Erstellung von Natursteinmauerwerken sichergestellt. Der Rahmenvertrag datiert mit 15. Februar 2013. Die Unterschrift am Rahmenvertrag und die Unterschrift in der Musterzeichnung des damaligen Gesellschafter-Geschäftsführers der ***Subunternehmen 2*** GmbH unterscheiden sich wesentlich und stammen offensichtlich nicht von denselben Personen.

Für den erkennenden Senat sprechen daher folgende Umstände dafür, dass die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet wurden, nicht von der ***Subunternehmen 2*** GmbH erbracht wurden:

- Mehrfacher Wechsel der Gesellschafter-Geschäftsführer in einem Zeitraum von ca 5,5 Jahren
- Im Zeitraum Juli bis August 2013 wurden Rechnungen in Höhe 49.552,00 Euro an die Beschwerdeführerin ausgestellt. Im Zuge mehrere Besichtigungen am Sitz der Gesellschaft konnte in diesem Zeitraum weder ein Kontakt zum damaligen Gesellschafter-Geschäftsführer hergestellt werden, noch ein sonstiger Hinweis auf einen aufrechten Geschäftsbetrieb der ***Subunternehmen 2*** GmbH wahrgenommen werden.
- Die steuerliche Vertretung hat im Jahr 2013 gegenüber dem Finanzamt angegeben, seit ca 1,5 Jahren keinen Kontakt mehr zur Gesellschaft zu haben.
- Trotz der Höhe (140.962,00 Euro) der im Jahr 2013 gegenüber der Beschwerdeführerin abgerechneten Leistungen erfolgte noch im November 2013 die amtswegige Löschung der Gesellschaft aus dem Firmenbuch.
- Der Gesellschafter-Geschäftsführer konnte weder durch das Finanzamt noch durch andere anderen Behörden zu irgendeinem Zeitpunkt im Jahr 2013 angetroffen werden.
- Von der Beschwerdeführerin konnten keinerlei Unterlagen zur Vertragsbeziehung mit der ***Subunternehmen 2*** vorgelegt werden.

Dass die ***Subunternehmen 2*** GmbH im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung nicht als Scheinunternehmen eingestuft war, ändert an der Beurteilung, dass diese die abgerechneten Leistungen nicht erbracht hat, nichts.

Zur Nichterbringung der Leistungen durch die *Subunternehmen 4*** GmbH im Jahr 2015**

Von der Beschwerdeführerin wurden betreffend die ***Subunternehmen 4*** folgende Dokumente vorgelegt:

- Firmenbuchauszug der ***Subunternehmen 4*** GmbH
- Auszug der HFU-Liste vom 9. Juni 2015
- Bescheid des Magistrates der Stadt Wien zur Ausübung des Gewerbes „Baumeister“
- Eine MIAS-Abfrage zur Validierung der UID-Nummer vom 6. Juni 2015

Die ***Subunternehmen 4*** GmbH hat im Juni 2015 im Zusammenhang mit dem Bauvorhaben „***Bauvorhaben 6***“ Leistungen gegenüber der Beschwerdeführerin abgerechnet. Abgerechnet wurde mit zwei Rechnungen, die jeweils mit 9. Juni 2015 im Rechenwerk der Beschwerdeführerin erfasst sind und auf 8.740,00 Euro bzw 8.440,00 Euro lauten.

Der Kontaktaufnahme mit der Beschwerdeführerin erfolgte durch den damaligen Geschäftsführer persönlich auf der Baustelle des Bauvorhabens „***Bauvorhaben 6***“. Durch die Beschwerdeführerin wurde im Zuge der Außenprüfung angegeben, dass sie keinen Kontakt zur Ansprechperson bei der ***Subunternehmen 4*** GmbH mehr herstellen kann. Der damalige Geschäftsführer ist lt ZMR-Auszug im Jahr 2016 nach unbekannt verzogen.

Aus dem ersten Bericht des Insolvenzverwalters vom 12. Oktober 2015 ergibt sich, dass sich am Sitz der ***Subunternehmen 4*** GmbH keine Hinweise auf eine laufende Geschäftstätigkeit ergeben haben. Es konnte kein Kontakt zu den vertretungsbefugten Personen der ***Subunternehmen 4*** GmbH hergestellt werden. Ein Nachbar hat gegenüber dem Insolvenzverwalter gemäß den Ausführungen in dessen Bericht angegeben, dass er die Schuldnerin bzw deren Geschäftsführer seit langer Zeit („eher Jahre denn Monate“) nicht mehr gesehen habe.

Dem zweiten Bericht des Insolvenzverwalters vom 3. Dezember 2015 ist zu entnehmen, dass die steuerliche Vertretung angegeben hat, keinen Kontakt mehr zur Geschäftsführung der ***Subunternehmen 4*** GmbH zu haben und keine Anmeldungen von Dienstnehmern vorgenommen zu haben. Aus dem Bericht des Insolvenzverwalters ergibt sich weiters, dass der Verdacht auf Ausstellung von Schein- und Deckungsrechnungen im großen Stil bestand. Die steuerliche Vertretung der ***Subunternehmen 4*** GmbH hat auch ihre Vollmacht zurückgelegt. Im April 2016 wurde die amtswegige Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch eingetragen.

Zu den Anmeldungen von Dienstnehmern ist festzuhalten, dass eine von der Finanzpolizei im Jahr 2015 aufgrund einer Massemeldung, dh einer gehäuften Anzahl von Anmeldungen von Mitarbeitern, durchgeführte Kontrolle ergeben hat, dass bei der ***Subunternehmen 4*** GmbH per 3. August 2015 123 Dienstnehmer angemeldet waren, wovon allein am 3. August 2015 56 Dienstnehmer angemeldet wurden. Eine weitere von der Finanzpolizei aufgrund einer anonymen Anzeige auf einer Baustelle durchgeführte Kontrolle wegen des Verdachts auf Schwarzarbeit hat ergeben, dass per 15. September 2015 mittlerweile 158 Dienstnehmer bei der ***Subunternehmen 4*** GmbH angemeldet waren. Dem Anmeldeverzeichnis vom 10. Dezember 2015 aus dem Konkursverfahren ist zu entnehmen, dass hingegen von lediglich drei Dienstnehmern Forderungen angemeldet wurden. Der erkennende Senat kommt daher zum Ergebnis, dass es sich bei der ***Subunternehmen 4*** GmbH um ein Vehikel zur massenhaften Anmeldung von Mitarbeitern gehandelt hat, die tatsächlich aber nicht für die ***Subunternehmen 4*** GmbH tätig waren.

Im Zuge einer bei der ***Subunternehmen 4*** GmbH durchgeführten Außenprüfung konnten gemäß den Ausführungen Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 19. November 2015 unter anderem folgende Auffälligkeiten festgestellt werden:

- Zahlungseingang und Barbehebungen am selben Tag
- Barabhebungen in Größenordnungen von bis zu 100.000,00 Euro
- Am Sitz der Gesellschaft konnte im Zuge einer Besichtigung am 29. Juni 2015 vom damals zuständigen Prüfer ein *„dürftig ausgestattetes Büro mit Computer und Faxgeräten vorgefunden werden“* und ist der Sitz der Gesellschaft gemäß den Ausführungen im

Betriebsprüfungsberichtes „als Archivort einer anhand der Buchhaltung vermuteten tatsächlichen Tätigkeit der ***Subunternehmen 4*** zu verneinen“.

- Bei potentiellen Auftraggebern der ***Subunternehmen 4*** GmbH konnten Rechnungen sichergestellt werden, die sich von jenen der verbuchten Rechnungen teilweise gravierend unterschieden hätten (zB Anordnung Briefkopf; Rechnungsnummer, Mail-Adresse, Bankkonto) und diese Rechnungen überwiegend bar quittiert worden seien.

Die dargelegten Umstände und Tatsachen sprechen für den erkennenden Senat dafür, dass die Leistungen, die in den Rechnungen der ***Subunternehmen 4*** GmbH gegenüber der Beschwerdeführerin abgerechnet wurden, nicht von der ***Subunternehmen 4*** GmbH erbracht worden sind. Dass die ***Subunternehmen 4*** GmbH im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung nicht als Scheinunternehmen eingestuft war, ändert an der Beurteilung, dass die ***Subunternehmen 4*** GmbH im Abrechnungszeitraum nicht leistungserbringend war, nichts.

Zur Nichterbringung der Leistungen durch die „*Subunternehmen 3***“ GmbH**

Die „***Subunternehmen 3***“ GmbH hat gegenüber der Beschwerdeführerin im Zeitraum 31. August 2015 bis 9. Dezember 2015 Leistungen in Höhe von insgesamt 82.691,00 Euro abgerechnet.

Von der Beschwerdeführerin wurden betreffend die „***Subunternehmen 3***“ folgende Dokumente vorgelegt:

- Firmenbuchauszug der „***Subunternehmen 3***“ GmbH
- Reisepass des Geschäftsführers der „***Subunternehmen 3***“ GmbH
- Zwei Abfragen der HFU-Liste vom 14. Oktober 2015 und vom 4. September 2015
- Eine MIAS-Abfrage zur Validierung der UID-Nummer vom 4. September 2015
- Diverse Schreiben des Magistrates der Stadt Wien wonach die „***Subunternehmen 3***“ GmbH zur Gewerbeberechtigung der „***Subunternehmen 3***“ GmbH
- Neun Bestätigungen über die Anmeldungen von Dienstnehmern beim Sozialversicherungsträger. Bei allen Dienstnehmern war als Beschäftigungsbeginn der 10. Juli 2015 angegeben.
- Eine „Generelle Vereinbarung zu Bestellungen durch ****Gesellschafter Beschwerdeführerin*** GmbH“, abgeschlossen zwischen der Beschwerdeführerin und der „***Subunternehmen 3***“ GmbH. Das Schreiben datiert mit 1. August 2015.

Die „***Subunternehmen 3***“ GmbH ist ein gerichtsbekanntes Unternehmen, zu dem bereits in einem anderen Beschwerdeverfahren Feststellungen getroffen wurden (vgl BFG 19.7.2023, RV/7102484/2022.). Aus den dortigen Feststellungen ergibt sich,

- dass die „***Subunternehmen 3***“ GmbH vorgeschoben wird, damit der eigentliche Leistungserbringer seine Leistungen erbringen kann,
- dass in der Vergangenheit bei abgabenrechtlichen Prüfungen diverse Unterlagen der „***Subunternehmen 3***“ GmbH bei Geschäftspartnern sichergestellt wurden, darunter auch Bankkontoauszüge, aus denen ersichtlich ist, dass Gutschriften im zeitlichen Nahebereich sofort bar behoben wurden, und
- dass die dem Geschäftsführer der „***Subunternehmen 3***“ GmbH im Rahmen einer Einvernahme vorgelegten Rechnungen diesem unbekannt sind und die Unterschriften auf Kassenquittungen und Krankenkassenanmeldungen nicht die Unterschriften des Geschäftsführers der „***Subunternehmen 3***“ GmbH sind.

Dem Bericht des Insolvenzverwalters vom 1. Juli 2016 ist zu entnehmen, dass das Finanzamt mit Feststellungsbescheid vom 26. Februar 2016 festgestellt hat, dass die „***Subunternehmen 3***“ GmbH beginnend ab dem 6. November 2015 als Scheinunternehmen iSd § 8 SBBG gilt. Die entsprechende Veröffentlichung in der Liste der Scheinunternehmen erfolgte am 5. April 2016. Dem Bericht des Insolvenzverwalters ist weiters zu entnehmen, dass die kontoführende Bank der „***Subunternehmen 3***“ GmbH eine Geldwäscheverdachtsmeldung erstattet hat, nachdem im Jahr 2015 von einem Girokonto der „***Subunternehmen 3***“ GmbH rund 8 Millionen Euro eingingen und zeitnah behoben wurden. Der Insolvenzverwalter konnte keinen Kontakt zur Geschäftsführung der „***Subunternehmen 3***“ GmbH herstellen.

Im Zuge einer Einvernahme des Geschäftsführers der „***Subunternehmen 3***“ GmbH hat dieser am 16. Dezember 2015 angegeben, dass ihm die vorgelegten Rechnungen der „***Subunternehmen 3***“ GmbH unbekannt seien. Die Unterschriften auf Kassenquittungen und Krankenkassenanmeldungen seien nicht die seinen und sei er davon überzeugt, dass jemand die Rechnungen seines Unternehmens nachmache.

Die Kontaktaufnahme mit der Beschwerdeführerin erfolgte mündlich, wobei der Geschäftsführer der „***Subunternehmen 3***“ GmbH das Büro der Beschwerdeführerin unaufgefordert aufgesucht haben soll. Von der Geschäftsführung der Beschwerdeführerin wurden keine Überprüfungsmaßnahmen gesetzt, weil für ihn die von der Geschäftsführung der „***Subunternehmen 3***“ GmbH übergebenen Unterlagen ausreichend waren. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin musste im Zuge der Außenprüfung jedoch einräumen, dass der Vertreter der „***Subunternehmen 3***“ GmbH für ihn auch nicht mehr erreichbar ist.

In der vorgelegten „Generellen Vereinbarung“ ist geregelt, dass jede einzelne Bestellung schriftlich zu erfolgen hat und darin auch die jeweiligen Preise festgelegt werden. Derartige „einzelne Bestellungen“ wurden von der Beschwerdeführerin im Beschwerdeverfahren nicht vorgelegt.

Für den erkennenden Senat sprechen daher folgende Umstände dafür, dass die Leistungen, die in den Rechnungen abgerechnet wurden, nicht von der „***Subunternehmen 3***“ GmbH erbracht wurden:

- Bescheidmäßige Feststellung, dass es sich bei der „***Subunternehmen 3***“ GmbH um ein Scheinunternehmen handelt.
- Der Insolvenzverwalter konnte keinen Kontakt zur Geschäftsführung der „***Subunternehmen 3***“ GmbH herstellen. Gemäß den Ausführungen im Bericht des Masseverwalters kam es aufgrund von Einzahlungen in Höhe von rund 8 Millionen Euro im Jahr 2015 und zeitnahen Behebungen dieser Beträge zu einer Geldwäscheverdachtsmeldung.
- Dass, abgesehen von der „Generellen Vereinbarung“, keine weiteren Unterlagen zu den erbrachten Leistungen (zB konkrete Verträge mit Preisen; Baustellendokumentationen) vorliegen.
- Die Feststellungen des Bundesfinanzgerichts in BFG 19.7.2023, RV/7102484/2022, dass die „***Subunternehmen 3***“ GmbH nicht leistungserbringend war.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1 Zur Spruchpunkt I (Gegenstandsloserklärung nach Zurücknahme)

Gemäß § 256 Abs 3 BAO ist eine Beschwerde mit Beschwerdevereinscheidung (§ 262 BAO) oder mit Beschluss (§ 278 BAO) als gegenstandslos zu erklären, wenn sie zurückgenommen wird.

Da die Beschwerdeführerin im Rahmen der mündlichen Verhandlung ihre Beschwerde betreffend die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2013 bis 2015 vom 2. Mai 2017 und gegen den Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 9. Mai 2017 zurückgenommen hat, ist diese gemäß § 256 Abs 3 BAO als gegenstandslos zu erklären.

3.2 Zu Spruchpunkt II. (Abweisung)

Zu den Körperschaftsteuerbescheiden

Gemäß § 8 Abs 2 KStG 1988 ist für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird.

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlage für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 Abs 1 BAO zu schätzen. Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs 2 BAO insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände

verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs 1) wesentlich sind. Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Fest steht, dass die im Sachverhalt näher genannten Subunternehmer gegenüber der Beschwerdeführerin nicht bzw nur teilweise leistungserbringend waren. Der Aktenstand samt Ermittlungen des Bundesfinanzgerichts wurde den Parteien mit der Ladung zur mündlichen Verhandlung am 22. Mai 2026 zur Kenntnisnahme gebracht. Im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 19. Juni 2026 hat die Beschwerdeführerin lediglich zur ***Subunternehmen 1*** GmbH ergänzende Vorbringen erstattet, den aus den dargelegten Gründen jedoch nicht zu folgen war. Hinsichtlich der übrigen Subunternehmen wurde im Rahmen der mündlichen Verhandlung lediglich vorgebracht, dass diese im Zeitpunkt der Abrechnungen noch nicht als Scheinunternehmen eingestuft waren.

Die belangte Behörde nahm dementsprechend zu Recht eine Schätzung vor. Es entspricht dabei der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass in Fällen von "Deckungsrechnungen" eine Schätzung der Betriebsausgaben ("Schwarzlöhne") und (dazu komplementären) verdeckten Ausschüttungen vorgenommen werden kann (vgl VwGH 23.8.2022, Ra 2022/13/0072 Rn 17 mit Verweis auf VwGH 15.5.2019, Ra 2018/13/0006; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005; 14.1.2022, Ra 2021/13/0083; 31.1.2022, Ra 2022/13/0001; 10.5.2022, Ra 2022/15/0020). Auch die Höhe der Abschätzung entspricht der höchstgerichtlichen Judikatur (vgl. VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115).

Hinsichtlich des Vorbringens der Beschwerdeführerin, es hätte für die Schätzung ein höherer Prozentsatz herangezogen werden müssen, ist darauf zu verweisen, dass wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss (zB VwGH 11.6.2021, Ro 2020/13/0005 mwN).

Für das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung ist auf subjektiver Tatbestandsebene eine ausdrücklich auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung der Körperschaft Voraussetzung. Die Vorteilsgewährung kann sich dabei auch schlüssig aus den jeweiligen Umständen ergeben. Die Vorteilsgewährung liegt somit auch dann vor, wenn die Körperschaft Kenntnis von einem zu Unrecht in Anspruch genommenen Vorteil erlangt und nichts unternimmt, um diesen rückgängig zu machen. Im gegenständlichen Fall wurde aus Rechnungen von Subunternehmen der Betriebsausgabenabzug geltend gemacht, obwohl diesen Rechnungen keine Leistungen der Subunternehmen zu Grund lagen. Es war daher offensichtlich, dass das Vermögen der Beschwerdeführerin durch die Zahlungen in Zusammenhang mit diesen Rechnungen vermindert wurde; dennoch wurde die

Vermögensminderung nicht rückgängig gemacht. Dadurch wurden sowohl die objektiven als auch die subjektiven Voraussetzungen der verdeckten Ausschüttung erfüllt.

Zu den Haftungsbescheiden Kapitalertragsteuer

Verdeckte Ausschüttungen zählen zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen (vgl. VwGH 11.6.2021, Ro 2020/13/0005, Rn 63 mVa VwGH 5.2.2021, Ro 2019/13/0027, mwN). Gemäß § 93 Abs 1 EStG 1988 in der im Streitjahr geltenden Fassung wird bei inländischen Kapitalerträgen, worunter gemäß § 27 Abs 2 Z 1 lit a EStG 1988 auch Gewinnanteile und sonstige Bezüge aus Gesellschaften mit beschränkter Haftung gehören, die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer). Verdeckte Ausschüttungen stellen als sonstige Bezüge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung inländische Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs 2 Z 1 EStG 1988 dar.

Gemäß § 95 Abs 1 EStG 1988 ist Schuldner der Kapitalertragsteuer der Empfänger der Kapitalerträge. Der Abzugsverpflichtete haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Abzugsverpflichtet ist nach § 95 Abs 2 Z 1 lit a EStG 1988 bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital der Schuldner der Kapitalerträge, wenn dieser Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat oder inländische Zweigstelle eines ausländischen Kreditinstituts ist und es sich um Einkünfte aus der Überlassung von Kapital gemäß § 27 Abs 2 Z 1, § 27 Abs 5 Z 7 EStG 1988 oder Zinsen aus Geldeinlagen bei Kreditinstituten und aus sonstigen Geldforderungen gegenüber Kreditinstituten im Sinne des § 27a Abs 1 Z 1 EStG 1988 handelt.

Wie bereits ausgeführt, wurde im gegenständlichen Fall aus Rechnungen von Subunternehmen der Betriebsausgabenabzug geltend gemacht, obwohl diesen Rechnungen keine bzw. nur teilweise Leistungen der Subunternehmen zu Grund lagen. Es war daher offensichtlich, dass das Vermögen der Beschwerdeführerin durch die Zahlungen in Zusammenhang mit diesen Rechnungen vermindert wurde; dennoch wurde die Vermögensminderung nicht rückgängig gemacht. Dadurch wurden sowohl die objektiven als auch die subjektiven Voraussetzungen der verdeckten Ausschüttung erfüllt.

Da die Voraussetzungen für verdeckte Ausschüttungen vorliegen, diese der Kapitalertragsteuer unterliegen und die Kapitalertragsteuer der Beschwerdeführerin als Schuldnerin der Kapitalerträge vorgeschrieben wurde, sind im Ergebnis die Beschwerden abzuweisen.

Zum Beweisantrag auf Einvernahme der Arbeitnehmer der Subunternehmen

Die Beschwerdeführerin stellt in einem ergänzenden Schriftsatz zum Vorlageantrag den Antrag, die Arbeitnehmer der Subunternehmen zu den erbrachten Leistungen zu befragen. Da der Beschwerdeführerin jedoch keine Namen oder weitere Informationen zu den Arbeitern

vorliegen würden, die vorgeblich für die Subunternehmen auf den Baustellen der Beschwerdeführerin tätig waren, regt die Beschwerdeführerin an, die belangte Behörde bzw das Bundesfinanzgericht möge diese Arbeiter ausfindig machen und ihr anschließend die Einvernahmen dieser Personen bzw deren Daten zur Verfügung zu stellen, damit eine nachträgliche Vervollständigung der Aufzeichnungen der Beschwerdeführerin ermöglicht wird.

Die Beachtlichkeit eines Beweisantrages nach § 183 Abs 3 BAO setzt die ordnungsgemäße (konkrete und präzise) Angabe des Beweisthemas, das mit dem Beweismittel unter Beweis gestellt werden soll, voraus. Im Falle von Zeugen ist auch deren Adresse anzugeben (vgl VwGH 23.1.2020, Ra 2019/15/0099). Da der von der Beschwerdeführerin gestellte Antrag bzw deren Anregung weder die Adresse und noch nicht mal die Namen von Zeugen enthält, erfüllt er nicht die Voraussetzungen eines ordnungsgemäßen und beachtlichen Beweisantrages iSd § 183 Abs 3 BAO.

3.3 Zu Spruchpunkt III. (Revision)

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

Die Feststellungen, wonach die gegenständlichen Unternehmen die Leistungen nicht gegenüber der Beschwerdeführerin erbracht haben, ist Ausfluss der Beweiswürdigung. In seiner rechtlichen Beurteilung folgt das Bundesfinanzgericht der Rechtsprechung des VwGH, dass in Fällen von "Deckungsrechnungen" eine Schätzung der Betriebsausgaben ("Schwarzlöhne") und (dazu komplementären) verdeckten Ausschüttungen vorgenommen werden kann (vgl. VwGH 23.8.2022, Ra 2022/13/0072 Rn 17 mit Verweis auf VwGH 15.5.2019, Ra 2018/13/0006; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005; 14.1.2022, Ra 2021/13/0083; 31.1.2022, Ra 2022/13/0001; 10.5.2022, Ra 2022/15/0020). Auch die Höhe der Abschätzung entspricht der höchstgerichtlichen Judikatur (vgl. VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115).

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Wien, am 24. Juni 2026