

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden \*\*\*Ri1\*\*\*, die Richterin \*\*\*Ri2\*\*\*, den fachkundigen Laienrichter \*\*\*Ri3\*\*\* und die fachkundige Laienrichterin \*\*\*Ri4\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf\*\*\*, \*\*\*BfAdr\*\*\*, vertreten durch \*\*\*StB\*\*\*, über die Beschwerde vom 11. August 2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 (nun Finanzamt Österreich) vom 7. Juli 2017 betreffend die Haftung für Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 2013, 2014 und 2015, vom 14. Juli 2017 betreffend Körperschaftsteuer für 2013, 2014 und 2015 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 2013, 2014 und 2015, Steuernummer \*\*\*BfStNr\*\*\*, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 8. Juni 2026 in Anwesenheit des Schriftführers \*\*\*Sf\*\*\* zu Recht erkannt:

- I. Die angefochtenen Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für 2013, 2014 und 2015 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 2013, 2014 und 2015 werden gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO) abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

- II. Die angefochtenen Bescheide betreffend die Haftung für Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 2013, 2014 und 2015 werden gemäß § 279 BAO ersatzlos aufgehoben.
- 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 \*\*\*Bf\*\*\* (im Folgenden: Beschwerdeführerin) fand eine die Jahre 2013 bis 2015 (Nachschauzeitraum 1/2016 bis 4/2017) umfassende Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO statt.

Im Rahmen dieser Außenprüfung wurde festgestellt, dass hinsichtlich der Subunternehmen \*\*\*AB\*\*\* und \*\*\*CD\*\*\* der geforderte Nachweis für die Berücksichtigung der beantragten Fremdleistungen nicht erbracht werden könne.

Die Beschwerdeführerin übermittelte dem Finanzamt am 7. Dezember 2016 eine Stellungnahme zum „Fremdpersonal“ wie folgt:

*„a) \*\*\*CD\*\*\*: Die Kontaktaufnahme erfolgte auf der Baustelle in \*\*\*Ort\*\*\*. Da hat sich die Firma \*\*\*CD\*\*\* beworben. Übers Internet wurde die Firma durch Herr \*\*\*G\*\*\* geprüft und wegen Zeitverlustes auf der Baustelle (infolge einer Änderung) wurde der Trockenausbau an die Firma \*\*\*CD\*\*\* schließlich abgegeben. Den Namen der Ansprechperson hat Herr \*\*\*G\*\*\* vergessen. Die Leistungen wurden von Herrn \*\*\*G\*\*\* überprüft. Aufzeichnungen gibt es keine, sondern es wurde eine Pauschale vereinbart, siehe Rechnungen 05/14, 11/14 und 21/14. Da es sich bei diesen Rechnungen um Leistungen handelt, die sowohl im Dezember 2013, als auch im Jänner 2014 ausgeführt wurden, wurden diese Leistungen von Herrn \*\*\*G\*\*\* geschätzt und bereits teilweise im Jahr 2013 gebucht.*

*b) \*\*\*AB\*\*\*: Die Kontaktaufnahme entstand durch die Empfehlung eines bekannten Hausbesitzers des Geschäftsführers, der uns die Visitenkarte von Herrn \*\*\*Z\*\*\* überlies. Dieser war auch die Ansprechperson. Die Leistungen wurden sowohl von Herrn \*\*\*G\*\*\*, als auch von Frau \*\*\*R\*\*\* gesehen, da es sich um Abbruch- und Erdarbeiten handelte. Auch hier wurde eine Pauschale vereinbart, siehe beiliegende Rechnung.“*

Mit Schreiben vom 12. April 2017 übermittelte die Beschwerdeführerin die Beantwortung eines Fragebogens. Zusätzlich wies sie drauf hin, dass sowohl die \*\*\*CD\*\*\* als auch die \*\*\*AB\*\*\* (derzeit in Liqu.) im Internet zu finden seien und die auf den Belegen angegebenen Adressen, Firmenbuchnummern sowie Telefonnummern mit diesen amtlichen Einträgen übereinstimmen würden.

Zu den Fremdleistern wurde angegeben:

*„a. \*\*\*CD\*\*\**

- i. Laut Ihrer Stellungnahme erfolgte die Kontaktaufnahme mit der Firma \*\*\*CD\*\*\* auf einer Baustelle in \*\*\*Ort\*\*\*. Wann war das?  
Fa \*\*\*CD\*\*\* kam auf die Baustelle in \*\*\*Ort\*\*\* im Herbst 2014.*
- ii. Weiters gaben Sie an, dass Ihnen die Ansprechperson namentlich nicht bekannt ist. Ist das richtig?  
Ja, der Name des Bauleiters ist mir nicht mehr in Erinnerung.*
- iii. Wie wurde von Ihnen überprüft ob es sich tatsächlich bei den erbrachten Leistungen um die \*\*\*CD\*\*\* handelt? Welche Unterlagen haben Sie abverlangt, um sich von der*

*Existenz der \*\*\*CD\*\*\* zu überzeugen?  
Recherche im Internet keine Unterlagen.*

- iv. Waren Sie jemals in den Firmenräumlichkeiten der \*\*\*CD\*\*\*?  
Nein*
- v. Haben Sie überprüft, ob die für die \*\*\*CD\*\*\* aufgetretenen Personen auch dafür  
berechtigt sind (Verträge abzuschließen, Aufträge zu vergeben etc.)  
nein*
- vi. Wie ist der Leistungsumfang festgelegt worden? Gibt es hierzu schriftliche  
Vereinbarungen?  
Besichtigung Vorort und mündlich Pauschalpreis vereinbart*
- vii. Mit welchen Leistungen wurde die \*\*\*CD\*\*\* durch Sie konkret beauftragt?  
Estrichherstellung und Verspachtelung für Trockenausbau verputzt im OG + GK Platten als  
Wandputz*
- viii. Welche Unterlagen gibt es, um eine Leistung durch die \*\*\*CD\*\*\* erbracht wurde,  
nachzuweisen (gegenüber Ihren Auftraggebern)? Wie z.B. Bautageberichte,  
Bautagebücher, sonstige Kontrollaufzeichnungen, Stunden- oder Anwesenheitslisten etc.  
Leistung wurde nach m<sup>2</sup> Estrichverlegung bzw m<sup>2</sup> Putz berechnet und als Pauschale  
abgerechnet keine Aufzeichnung vorhanden.*
- ix. Wer hat die Arbeiter der \*\*\*CD\*\*\* beaufsichtigt und wer ist für die Überprüfung der  
arbeitsrechtlichen Bestimmungen in Hinblick auf gültige Arbeitsbewilligungen,  
Anmeldungen bei der Gebietskrankenkasse verantwortlich gewesen? Gibt es dazu  
Aufzeichnungen?  
Keine Beaufsichtigung der Arbeiter, da Leistung nach Positionspreis bezahlt wird und  
nicht nach Stundenaufwand.*
- x. Durch wen ist eventuelle Materialbeistellung erfolgt?  
Material wurde durch \*\*\*Bf\*\*\* beigestellt, weil ursprünglich der gesamte Auftrag durch  
\*\*\*Bf\*\*\* erfolgen sollte.*
- xi. Wie und durch wen ist die Rechnungsübergabe erfolgt?  
Persönlich auf der Baustelle übergeben.*
- xii. Welche Aufzeichnungen stellen die Grundlage der Rechnungen dar?  
Abrechnung nach Pauschalen und Übernahme bzw Übergabe der Leistung auf der  
Baustelle.*

- xiii. *Nach welchem Zahlungsplan & Kriterien sind Akontozahlungen zu leisten gewesen?  
Welche Unterlagen gibt es dazu?  
Beahlt wurde nur nach Rechnungslegung bar + Bestätigung auf jeweiligen  
Rechnungsbeleg siehe Beilage*
- xiv. *Wem haben Sie die Barzahlungen übergeben?  
Dem Ansprechpartner Vorort der Fa. \*\*\*CD\*\*\**
- xv. *Wie haben Sie überprüft ob diese Person berechtigt ist, Zahlungen entgegenzunehmen?  
gar nicht*
- xvi. *Ist die Geschäftsverbindung zu der \*\*\*CD\*\*\* noch aufrecht? Wenn nein, ab wann ist  
diese abgebrochen worden?  
War damals der einzige Kontakt zu \*\*\*CD\*\*\* Bau.*

**b. \*\*\*AB\*\*\***

- i. *Laut Ihrer Stellungnahme wurde der Kontakt durch eine Empfehlung eines bekannten  
Hausbesitzer des Geschäftsführers hergestellt. Wann war das?  
Frühjahr 2013 ?? (ca. April-Mai)*
- ii. *Laut Ihnen war Ihre Ansprechperson \*\*\*Z\*\*\*. Wie haben Sie überprüft ob Herr \*\*\*Z\*\*\*  
für die \*\*\*AB\*\*\* auftreten darf und Verträge abschließen, Aufträge vergeben etc. darf?  
Nein nur Visitenkarte.*
- iii. *Wie haben Sie überprüft ob es sich tatsächlich bei den erbrachten Leistungen um die  
\*\*\*AB\*\*\* handelt? Welche Unterlagen haben Sie abverlangt, um sich von der Existenz  
der \*\*\*AB\*\*\* zu überzeugen?  
Internet Recherche*
- iv. *Waren Sie jemals in den Firmenräumlichkeiten der \*\*\*AB\*\*\*?  
Nein. Herr \*\*\*Z\*\*\* war bei mir nur auf der Baustelle*
- v. *Wie ist der Leistungsumfang festgelegt worden? Gibt es hierzu schriftliche Unterlagen?  
Festlegung lt. Einreichplan - Unterlage = Plan, Handschriftliche Vereinbarung auf Zettel.*
- vi. *Mit welchen Leistungen wurde die \*\*\*AB\*\*\* durch sie konkret beauftragt?  
Aushub und Zubau bis Decke im EG als Rohbau sowie der DG Ausbau (DG Ausbau wurde  
nicht mehr durchgeführt hatte keine Zeit).*
- vii. *Welche Unterlagen gibt es, um eine Leistung durch die \*\*\*AB\*\*\* erbracht wurde,  
nachzuweisen (gegenüber Ihren Auftraggebern)? Wie z.B. Bautageberichte,  
Bautagebücher, sonstige Kontrollaufzeichnungen, Stunden- oder Anwesenheitslisten etc.  
fertiggestelltes Gewerk (Einfamilienhaus Zubau)*

- viii. *Wer hat die Arbeiter der \*\*\*AB\*\*\* beaufsichtigt und wer ist für die Überprüfung der arbeitsrechtlichen Bestimmungen in Hinblick auf gültigen Arbeitsbewilligungen, Anmeldungen bei der Gebietskrankenkasse verantwortlich gewesen? Gibt es dazu Aufzeichnungen?*  
*Keine Beaufsichtigung Selbstständiges erstellen der beauftragen Bauleistung durch \*\*\*AB\*\*\*.*
- ix. *Durch wen ist eventuelle Materialbeistellung erfolgt?*  
*Material wurde durch \*\*\*Bf\*\*\* beigestellt, weil ursprünglich der gesamte Auftrag durch \*\*\*Bf\*\*\* erfolgen sollte*
- x. *Wie und durch wen ist die Rechnungsübergabe erfolgt?*  
*Persönlich auf der Baustelle, es wurde nur die Acontozahlung geleistet da die Arbeiten unterbrochen wurden.*
- xi. *Welche Aufzeichnungen stellen die Grundlage der Rechnungen dar? Wie haben Sie diese überprüft?*  
*Fertiges Gewerk - Grundlage war der Einreichplan für den Zubau als Rohbau*
- xii. *Nach welchem Zahlungsplan & Kriterien sind Akontozahlungen zu leisten gewesen? Welche Unterlagen gibt es dazu?*  
*Kein Zahlungsplan bezahlt wurde am: 29/04/2013 21.600,00 € lt. Beleg, am 16/07/2013 6.000,00 € aconto, am 20/12/2013 9.600,00 € Rest*
- xiii. *Wem haben Sie die Barzahlungen übergeben?*  
*Herrn \*\*\*Z\*\*\*. Wie wurde überprüft ob diejenige Person zur Entgegennahme von Barzahlungen berechtigt ist? (Lt. Visitenkarte)*
- xiv. *Ist die Geschäftsbeziehung zur \*\*\*AB\*\*\* noch aufrecht? Wenn nein, wann wurde dies abgebrochen?*  
*Bereits nach Fertigstellung des Rohbaues keine neuen Aufträge mehr an \*\*\*AB\*\*\* erteilt.“*

In den Feststellungen des Berichtes der Außenprüfung vom 4. Juli 2017 ist unter Tz 2 der Aufwand für Fremdleistungen der Beschwerdeführerin für die Jahre 2013 und 2014 angeführt.

Die \*\*\*AB\*\*\* habe im Prüfungsjahr 2013 zwei Rechnungen iHv 31.000 Euro + 20% USt (trotz Bauleistung § 19 Abs. 1a UStG 1994) gelegt.

29.4.2013: 18.000 + 3.600 USt

10.6.2013: 13.000 + 2.600 USt

Der Kontakt sei auf Empfehlung eines Bekannten zustande gekommen. Es sei eine Visitenkarte, auf deren Rückseite handschriftlich der Name „\*\*\*Z\*\*\*“ angeführt gewesen sei, überreicht

worden. Die Erbringung der Leistungen sei durch den Gesellschafter Herrn \*\*\*G\*\*\* und die Auftraggeberin kontrolliert worden. Zudem seien die Adresse, Firmenbuchnummer und Telefonnummer mit den Angaben auf den Belegen verglichen worden. Ob Herr \*\*\*Z\*\*\* für das Unternehmen auftreten dürfe, sei lediglich anhand der Visitenkarte überprüft worden. Schriftliche Vereinbarungen über den Leistungsumfang gebe es nicht, als Grundlage für die Erstellung der Ausgangsrechnungen diene der Einreichplan. Die \*\*\*AB\*\*\* habe in den in den Rechnungen ausgewiesenen Zeiträumen über keine Dienstnehmer verfügt. Mittlerweile sei das Unternehmen im Firmenbuch aufgrund von Vermögenslosigkeit gelöscht.

Im Rechenwerk der Beschwerdeführerin hätten sich für die Jahre 2013 und 2014 insgesamt acht Eingangsrechnungen der \*\*\*CD\*\*\* befunden.

3 Rechnungen 2013 (gesamt: 2.500 Euro)

5 Rechnungen 2014 (gesamt: 12.500 Euro)

Im Rahmen einer Außenprüfung bei der \*\*\*CD\*\*\* sei festgestellt worden, dass Rechnungen der \*\*\*CD\*\*\*, auf denen sich ein Barzahlungsvermerk befinde bzw. ein Bankkonto bei der \*\*\*Bank1\*\*\* mit der Konto-Nr. (IBAN) \*\*\*123\*\*\*, nicht durch die \*\*\*CD\*\*\* erstellt worden wären (die Unterschrift des Geschäftsführers sei eine Fälschung). Daher liege eine Schein- oder Deckungsrechnung vor. Die Beschwerdeführerin sei ersucht worden nachzuweisen, dass die \*\*\*CD\*\*\* die Leistungen erbracht habe. Laut Beschwerdeführerin sei die Kontaktaufnahme mit der \*\*\*CD\*\*\* auf der Baustelle erfolgt. Herr \*\*\*G\*\*\* könne sich an den Namen nicht erinnern, habe aber den Webauftritt überprüft. Die Rechnungen hätten mit den Adressen, Firmenbuchnummern und Telefonnummern (Daten aus dem Internet) übereingestimmt. Es wären keine Grundaufzeichnungen vorgelegt worden. Während der Arbeiten sei es zu keinerlei Kontrolltätigkeit durch das geprüfte Unternehmen gekommen. Als Grundlage für die Rechnung, die auf der Baustelle übergeben worden sei, soll die Übergabe der Leistung gedient haben. Danach sei die Zahlung in bar erfolgt.

Durch

- „Nichtüberprüfung der aufrechten UID-Nummern
  - Teilweiser Nichtnennung von Kontaktpersonen bzw. Nichtprüfung der Berechtigungen der Personen für die Unternehmen
  - Nichtbesichtigung des durch die ‚Unternehmen‘ angegebenen Firmensitze etc.“
- sei nicht die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes eingehalten worden.

Die

- „Fehlende Aufzeichnungen betreffend Arbeitsaufzeichnungen
  - Fehlende Aufzeichnungen betreffend Zahlungsplan und Kriterien
  - Fehlende Aufzeichnungen betreffend Leistungserfolgen bzw. Rechnungsgrundlagen“
- hätten nicht den üblichen Geschäftspraktiken entsprochen bzw. hätten die gepflogenen Geschäftsbeziehungen als im Wirtschaftsleben unüblich betrachtet werden müssen.

Insgesamt sei der Nachweis, dass die in Rede stehenden Leistungen durch die **\*\*\*AB\*\*\*** bzw. durch die **\*\*\*CD\*\*\*** erfolgten, nicht erbracht worden. Bei den durch das geprüfte Unternehmen geltend gemachten Fremdleistungen handle es sich daher nur um „scheinbare Ausgaben“, welche unter Berücksichtigung aller anderen Umstände als verdeckte Ausschüttung gemäß § 8 Abs. 3 KStG 1988 eine Vorteilsgewährung an die Gesellschafter darstellen würden. Das Finanzamt nahm für sich im Rahmen der Außenprüfung die Schätzungsbefugnis in Anspruch. Wegen der erbrachten Leistungen seien – so das Finanzamt – fiktive Lohnaufwendungen in Höhe von 50% der nicht anerkannten Fremdleistungsaufwendungen für 2013 und 2014 anzusetzen. Aufgrund von Erlöserfassungsunsicherheiten erfolge eine Hinzurechnung gemäß § 184 BAO zum Umsatz (netto 20%) und Gewinn in Höhe von 1% der bisherigen Umsätze (Sicherheitszuschlag). Davon werde Kapitalertragsteuer (25% aus Hinzurechnung brutto gerundet) und Umsatzsteuer (20% Nachforderung aus Hinzurechnung netto) geltend gemacht. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb seien um die verdeckten Ausschüttungen (Fremdleistungen) zu erhöhen, wobei zusätzlich der fiktive Lohnaufwand sowie Lohnsteuer, DB, DZ und Kommunalsteuer sowie die Umsatzsteuernachforderung zum Abzug gebracht werden. Die Hinzurechnung gemäß § 184 BAO werde ebenfalls berücksichtigt.

Mit **Haftungsbescheiden** vom 7. Juli 2017 wurde die Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2013 in Höhe von 10.925 Euro, für den Zeitraum 2014 in Höhe von 3.625 Euro und für den Zeitraum 2015 in Höhe von 150 Euro für die nicht anerkannten Aufwendungen (verdeckte Ausschüttung gemäß § 8 Abs. 3 KStG 1988) sowie die Hinzurechnung gemäß § 184 BAO (Empfänger der Kapitalerträge: **\*\*\*T\*\*\***, **\*\*\*G\*\*\***) geltend gemacht.

Mit **Körperschaftsteuerbescheiden** vom 14. Juli 2017 wurde die Körperschaftsteuer für 2013 mit 1.124 Euro, für 2014 mit 1.438 Euro und für 2015 mit 1.750 Euro festgesetzt.

Mit **Umsatzsteuerbescheiden** vom 14. Juli 2017 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2013 mit 29.750,35 Euro (Nachforderung: 6.866,66 Euro – in Rechnung gestellte USt in Höhe von 6.200 Euro, USt aus Hinzurechnung gemäß § 184 BAO), für das Jahr 2014 mit 14.660,15 Euro (Nachforderung: 333,34 Euro – aus Hinzurechnung gemäß § 184 BAO) und für das Jahr 2015 mit 2.595,79 Euro (Nachforderung: 100 Euro – aus Hinzurechnung gemäß § 184 BAO) festgesetzt.

Mit Eingabe vom 11. August 2017 erhob die Beschwerdeführerin dagegen das Rechtsmittel der Beschwerde. Die Beschwerdeführerin sei eine sehr kleine Baugesellschaft und biete die Angebote durchgehend als Pauschale an. Diese Angebote seien die Grundaufzeichnungen. Da in der kleinen Gesellschaft nur der Geschäftsführer mit ein oder zwei Arbeitern die Aufträge erledige, gebe es auch keine Bautagebücher. Die Führung solcher Aufzeichnungen stehe in keinem Verhältnis zu den Aufträgen und sei vom Gesetz nicht gefordert. Der Fragebogen der Betriebsprüfung sei entsprechend beantwortet und samt Belegen übermittelt worden. Bei

diesen Belegen handle es sich um Eingangsrechnungen und Zahlungsbelege der Unternehmen, dessen Leistungen die Betriebsprüfung bestreite. Die Betriebsprüfung werfe vor, die Beschwerdeführerin hätte nicht die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes eingehalten, als sie sich mit Fremdfirmen arrangierte. Die Gesellschaften seien im Firmenbuch aufrecht gewesen und der Geschäftsführer hätte sich diese im Internet angesehen. Die Firma \*\*\*AB\*\*\* sei zudem von einem Bekannten empfohlen worden. Dieser Bekannte habe bereits mit der Firma \*\*\*AB\*\*\* zusammengearbeitet. Er könne gerne als Zeuge benannt werden (Herr \*\*\*Zeuge1\*\*\*, \*\*\*Adr1\*\*\*, Tel: \*\*\*333\*\*\*).

Dass die \*\*\*AB\*\*\* im Leistungszeitraum über keine Dienstnehmer verfügt hätte, könne die Beschwerdeführerin nicht wissen. Sie hätte auf ihren Bekannten vertraut und die Leistungen seien zur vollen Zufriedenheit erbracht worden. Dass die Firma mittlerweile wegen Vermögenslosigkeit gelöscht sei, wäre bedauerlich. Die \*\*\*AB\*\*\* habe im Jahr 2013 einen protokollierten Sitz in \*\*\*Adr9\*\*\*, aufgewiesen und die auf den Rechnungen angeführte Telefonnummer sei auch im Jahr 2017 gültig gewesen. Auch die auf den Rechnungen angegebene UID-Nummer sei 2017 noch gültig gewesen.

Die \*\*\*CD\*\*\* sei ebenfalls zum damaligen Zeitpunkt im Firmenbuch eingetragen gewesen. Sämtliche Angaben auf der Rechnung und den Zahlungsbelegen würden mit dem Firmenbuch übereinstimmen. Leider sei auch diese Firma 2015 in Konkurs gegangen, was jedoch 2013 nicht ersichtlich gewesen wäre. Weder die \*\*\*AB\*\*\* noch die \*\*\*CD\*\*\* würden in der Liste der vom Ministerium bekannt gegebenen Scheinfirmen aufscheinen.

Der Vorwurf, es lägen den Eingangsrechnungen keine Grundaufzeichnungen bei, müsse mit der Bemerkung begegnet werden, dass in den Rechnungen die einzelnen Leistungen pauschal abgerechnet angeführt seien. Welche Aufzeichnungen die Betriebsprüfung sich noch vorstelle, entziehe sich der Kenntnis.

Die Auflistung der Betriebsprüfung in Zusammenhang mit der Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmannes werde wie folgt beantwortet:

- *„es fehlen keine Aufzeichnungen betreffend Arbeitsaufzeichnungen, weil sie in den Rechnungen genau angeführt sind (aber eben als Pauschalen).*
- *Keine fehlenden Aufzeichnungen betreffend Zahlungsplan und Kriterien, weil nach Vollendung des Werkes, Überprüfung desselben und Übergabe der Rechnung diese entrichtet wurde und auch bestätigt wurde.*
- *Keine fehlenden Aufzeichnungen betreffend Leistungserfolgen bzw. Rechnungsgrundlagen, weil die Leistungen laufend durch unseren Geschäftsführer überprüft wurden (er befand sich ja auch auf der Baustelle), als auch von unserem Baumeister (weiterer Zeuge, Herr \*\*\*Zeuge2\*\*\*, \*\*\*Adr2\*\*\*, Tel: \*\*\*444\*\*\*) kontrolliert wurde und aufgrund von pauschaler Vereinbarung auch nur diese Pauschale in Rechnung gestellt und bezahlt wurde.*

- *Als weiteren Zeugen möchten wir unseren Mitarbeiter, Herrn \*\*\*Zeuge3\*\*\*, \*\*\*BfAdr\*\*\*, Tel: \*\*\*555\*\*\* nennen und die Auftraggeber der Baustelle \*\*\*Zeugen4u5\*\*\*, \*\*\*Adr4\*\*\*, die ebenfalls auf der Baustelle wiederkehrend anwesend waren und die Leistungen der Fa. \*\*\*AB\*\*\* beobachteten.“*

Die gesamte Vorgangsweise entspreche genau den Geschäftspraktiken und sei im Wirtschaftsleben üblich.

Herr Baumeister Ing. \*\*\*Zeuge2\*\*\* sei mit der Beschwerdeführerin laufend in telefonischer Verbindung gewesen und habe auch wiederkehrend die Baustelle beaufsichtigt. Bestandteil der Arbeit sei der Zubau gewesen, wofür sie ein Subunternehmen bemühen habe müssen, weil sie keine Bagger und LKWs für den Abtransport des Erdreiches besessen habe. Hier komme Herr \*\*\*Zeuge1\*\*\* dazu, der die Firma \*\*\*AB\*\*\* empfohlen habe, die für ihn im 22. Bezirk bereits Arbeiten zu seiner Zufriedenheit (vor allem auch zeitmäßig) erledigt habe. Die Beschwerdeführerin habe sich mit der \*\*\*AB\*\*\* telefonisch in Verbindung gesetzt und aufgrund des Planes um ein Anbot für den Zubau gebeten. Das Anbot der \*\*\*AB\*\*\* habe den Vorstellungen entsprochen, daher sei der Auftrag erteilt worden. Es habe einen Baggerfahrer, einen LKW-Fahrer und eine Hilfskraft auf der Baustelle gegeben. Die \*\*\*AB\*\*\* habe die Ausgrabung, Isolierung, Schotterdrainage etc. gemacht und auch das Material selbst gekauft und vorfinanziert. „Dann war die Baustelle unterbrochen. Anschließend sind Arbeiter aufgetaucht, wobei wir dachten es handelt sich um Mitarbeiter der Fa. \*\*\*AB\*\*\*, jedenfalls haben sie das Anbot der Fa. \*\*\*AB\*\*\* teilweise weiter abgearbeitet (Estrich im Keller und Erdgeschoß). Mit einer OBI Mischmaschine wurde der Estrich dann ausgeglichen.) Später hat sich dann herausgestellt, dass dies Arbeiter der Fa. \*\*\*CD\*\*\* waren, die ebenfalls einen Internetauftritt hatte. [...] Sämtliche o.a. Materialien sind von der Fa. \*\*\*AB\*\*\* selbst besorgt und verarbeitet worden und werden sich in unserer Buchhaltung daher nicht finden. Tatsache ist, dass uns nicht bekannt war, dass wir mit den beiden Firmen \*\*\*AB\*\*\* und \*\*\*CD\*\*\* offensichtlich Betrügern aufsitzen. Tatsache ist, dass wir das vereinbarte Entgelt diesen offensichtlichen Betrügern ausbezahlt haben und nicht selbst entnommen haben. Daher ist auch keine verdeckte Gewinnausschüttung erfolgt, die uns durch unser Vertrauen in den Bekannten unterstellt wird.“

Die Betriebsprüfung sei der Ansicht, dass Unbekannte Leistungen erbracht hätten, die als fiktive Lohnaufwendungen bezahlt worden wären. Leider beantworte die Betriebsprüfung aber nicht die Frage, wer wenn nicht die \*\*\*AB\*\*\* den Aushub des Zubaus und die Entfernung des Erdreiches gemacht haben soll, weil die Beschwerdeführerin keinen Bagger und keinen LKW besitze, um diese Arbeiten zu erledigen. Auch fiktive Arbeitskräfte hätten das nicht machen können, mit Schaufeln und Scheibtruhe hätten sie monatelang gearbeitet.

Eine Schätzung sei nicht angebracht, weil alle Aufzeichnungen vorliegen würden und die Beschwerdeführerin über den Sachverhalt erschöpfend Auskunft gegeben habe. Es lägen Angebote vor, aus denen die erbrachten Leistungen nachvollzogen werden können.

Bei den nicht abziehbaren Vorsteuern gebe die Beschwerdeführerin der Betriebsprüfung Recht, die Vorsteuer hätte nicht geltend gemacht werden dürfen und sei irrtümlich erfolgt, wobei eine Rückzahlung sofort erfolgen werde.

Schließlich werde die Entscheidung durch den gesamten Senat und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Am 28. November 2017 ergingen die abweisenden **Beschwerdevorentscheidungen** betreffend die Haftungen aufgrund des Zuflusses von Kapitalerträgen für die Jahre 2013 bis 2015 sowie die Begründungen zu den „Umsatzsteuerbescheiden 2013 bis 2015“ und den „Körperschaftsteuerbescheiden 2013 bis 2015“. Begründend führte das Finanzamt an, es sei unklar, wogegen beschwert werde. Die Angebote, die als Grundaufzeichnungen gedient hätten, seien weder während der Prüfung noch im Rahmen der Beschwerde vorgelegt worden. Die beigelegten Unterlagen würden nicht den geforderten Grundaufzeichnungen entsprechen. Die Außenprüfung habe zudem keine Bautagebücher sondern Unternehmer-Notizen, die nach eigenen Angaben des geprüften Unternehmens auf den Baustellen bei Besichtigung erstellt würden, abverlangt. Die in der Beschwerde angeführte kleine Beschreibung der Baustelle verbunden mit der Behauptung, die Vorgangsweisen des geprüften Unternehmens seien im Wirtschaftsleben üblich und würden genau den Geschäftspraktiken entsprechen, würden nicht die geforderten Nachweise für die Erbringung von Leistungen durch die genannten Unternehmer darstellen. Durch das wiederholte Anführen von Tatsachen, ohne den Nachweis darüber zu führen, könne der Feststellung des Vorliegens einer verdeckten Ausschüttung nicht begegnet werden. Die abweisenden Beschwerdevorentscheidungen betreffend die Körperschaftsteuer 2013 bis 2015 und die Umsatzsteuer 2013 bis 2015 wurden am 7. Dezember 2017 erlassen.

Mit Eingabe vom 3. Jänner 2018 wurde der **Antrag auf Vorlage der Beschwerde** an das Bundesfinanzgericht gestellt. Bereits am 7. Dezember 2016 habe die Beschwerdeführerin die Angebote in Kopie mitgesendet. Seit Beginn der Prüfung sei die Prüferin der Ansicht gewesen, dass die bestellten Subbaufirmen Scheinfirmen darstellen würden, die die Arbeit gar nicht durchgeführt hätten. Das Finanzamt unterstelle, dass Schwarzarbeiter bezahlt worden wären. Das Finanzamt habe jedoch nicht verraten, wieso es dieser Annahme sei oder Beweise vorgelegt. Es sei lediglich beiläufig erwähnt worden, dass ein Kollege diese beiden Firmen geprüft habe und diese bestritten hätten, die Arbeiten geleistet zu haben. Dies widerspreche den Tatsachen. Die Firmen hätten nicht nur Rechnungen gestellt, sondern auch Zahlungsbestätigungen ausgestellt. Auch eine Überweisung sei getätigt worden.

In der Beschwerde sei genau dargelegt worden, um welche Arbeiten es sich gehandelt habe, die an die Subunternehmer vergeben worden wären, nämlich um die Aushubarbeiten eines Zubaus. Dies bestätige sowohl der Einreichplan als auch das Schreiben der Stadtgemeinde \*\*\*Ort\*\*\*. Mit eigenen Betriebsmitteln hätte die Beschwerdeführerin diese Arbeiten nicht erledigen können. Es entspreche nicht der Tatsache, dass die betroffenen Firmen auf der Baustelle an die Beschwerdeführerin herantreten wären. Durch die Vermittlung eines Bekannten des Geschäftsführers, Herrn \*\*\*Zeuge1\*\*\*, der auch in der Beschwerde als Zeuge genannt worden sei, wäre der Kontakt hergestellt worden. Herr \*\*\*Zeuge1\*\*\* habe mit der \*\*\*AB\*\*\* bereits selbst gebaut und die Firma weiterempfohlen. Erst nach Aufforderung, ein Angebot zu unterbreiten habe sich die \*\*\*AB\*\*\* auf der Baustelle eingefunden und die Geschäftsverbindung sei zustande gekommen (Beweis: Einvernahme Zeuge \*\*\*Zeuge1\*\*\*, \*\*\*Adr1\*\*\*, Tel: \*\*\*333\*\*\*). Dieses Beweisanbot habe das Finanzamt ignoriert.

Beide Firmen seien im Firmenbuch eingetragen gewesen. Die \*\*\*AB\*\*\* habe am 8. Mai 2017 noch eine gültige UID-Nummer besessen.

Nach nachträglicher Anfrage bei der Sozialversicherung lege die Beschwerdeführerin Listen für AGH-Partner in der HFU-Gesamtliste für die \*\*\*AB\*\*\* für die Stichtage 1.1.2013, 31.3.2013, 30.4.2013, 30.5.2013, 1.7.2013 und 5.7.2013 vor, die bestätigen würden, dass die \*\*\*AB\*\*\* als Dienstgeberin befunden worden wäre. Die Behauptung des Prüforganes stimme daher nicht.

Auch die \*\*\*CD\*\*\* sei in der HFU-Gesamtliste als Dienstgeber gemeldet gewesen. Abfragen wären für die Zeiträume 30.5.2013, 31.12.2013, 1.1.2014, 1.5.2014 und 31.12.2014 zwar nachträglich gestellt worden, aber auch hier sei der Beweis, dass die \*\*\*CD\*\*\* als Dienstgeberin befunden worden wäre, erbracht worden.

Auf keiner Rechnung der \*\*\*CD\*\*\* sei die Bankverbindung \*\*\*Bank1\*\*\* angeführt worden, vielmehr scheine die \*\*\*Bank2\*\*\* auf. Jede Rechnung sei gestempelt und abgezeichnet, die UID-Nummer und Firmenbuchnummer würden mit den Eintragungen übereinstimmen. Die Leistungen der \*\*\*CD\*\*\* seien immer in bar bezahlt worden, wobei ein eigener Kassaeingangsbeleg ausgestellt worden wäre, der ebenso gestempelt und abgezeichnet worden wäre.

Die Betriebsprüfung gehe mit keinem Wort auf die Nennung der Zeugen in der Beschwerde noch auf den Ablauf der Geschäftsgebarung ein (in Zusammenhang mit der Gepflogenheit in den Angeboten die Pauschalen festzusetzen, wobei dadurch Verwaltungsaufwand und Zeit gespart werden könne). Der Geschäftsführer habe sich gleichzeitig mit den anderen beiden Firmen auf der Baustelle befunden und habe den Leistungserfolg täglich mitverfolgen können. Die pauschal in Rechnung gestellten Leistungen wären erst danach entlohnt worden. Die Erstellung eines Bauwerkes unter laufender Beobachtung von Fachleuten sei Beweis genug.

Die Meinung der Betriebsprüfung, dass aufgrund der Feststellungen eine Schätzung zu erfolgen habe, könne nicht geteilt werden. Es lägen alle Aufzeichnungen (auch Grundaufzeichnungen) vor, die Beschwerdeführerin habe erschöpfend Auskunft gegeben, Zeugen angeführt, die Geschäftsbeziehungen erläutert und die Bücher laufend und mit Sorgfalt geführt. Die Firma gebe es seit 1990 und es habe noch nie Beanstandungen gegeben.

Mit **Vorlagebericht** vom 5. März 2018 wurde der Beschwerdeakt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Das Finanzamt Österreich trat im Zuge der Finanzorganisationsreform mit 1. Jänner 2021 an die Stelle des Finanzamtes Wien 4/5/10 (§ 323b Abs. 1 BAO).

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichtes vom 6. August 2024 wurde die gegenständliche Rechtssache mit 1. September 2024 der Gerichtsabteilung 3012 zugewiesen.

Da dem vorgelegten Verwaltungsakt keine rechtsgültige **Aufforderung zur Empfängerbenennung** zu entnehmen war, das Bundesfinanzgericht aber aufgrund der bisherigen Feststellungen der belangten Behörde selbst Zweifel an der Identität der Zahlungsempfänger betreffend die Leistungen der **\*\*\*CD\*\*\*** und der **\*\*\*AB\*\*\*** hatte, richtete das Gericht am 23. Jänner 2026 ein eigenes Verlangen auf Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO an die Beschwerdeführerin. Gleichzeitig wurde den Parteien der in der Baubranche übliche Sorgfaltsmaßstab übermittelt. Die Prüfschritte sorgfältiger kleiner Bauunternehmer für die Wirtschaftsjahre 2013 und 2014 wurden auf Basis eines Sachverständigengutachtens festgestellt (unter Verweis auf BFG 4.1.2022, RV/5101505/2018). Dazu wurde die Möglichkeit zur Stellungnahme eingeräumt.

Nach einem Wechsel der steuerlichen Vertretung sowie einer Fristverlängerung wurde der **Beschluss mit Schreiben vom 27. März 2026 beantwortet**. Die Aufforderung zur Empfängerbenennung verhärtete den Verdacht, dass das Ermittlungsverfahren mangelhaft gewesen sei. Bis dato wären auch keine beantragten Zeugen einvernommen worden. Es sei festzuhalten, dass auch nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes die verrechneten Leistungen tatsächlich und gegen Entlohnung erbracht worden wären.

Hinsichtlich der **\*\*\*AB\*\*\*** finde sich im Betriebsprüfungsbericht nur der Hinweis, dass sie im Zeitraum 4-5/2013 über keine Dienstnehmer verfügt habe. Außerdem sei sie mittlerweile im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit gelöscht. Weder in den Ausführungen des Finanzamtes noch im Beschluss des Bundesfinanzgerichtes werde näher begründet, warum dadurch eine Leistungserbringung 2013 nicht möglich gewesen sein soll.

**\*\*\*H\*\*\*** sei als Gesellschafter und Geschäftsführer seit 2006 eingetragen gewesen. Die Adresse auf den Rechnungen hätte mit den Firmenbuchdaten übereingestimmt. Die UID-

Nummer sei aufrecht und gültig gewesen, auch ein gültiger Eintrag in der HFU-Liste sei vorgelegen. Die Behauptung im Betriebsprüfungsbericht, dass keine Dienstnehmer beschäftigt gewesen wären, sei durch nichts bewiesen. Es werde dem Finanzamt obliegen den Beweis anzutreten, dass keine Dienstnehmer beschäftigt waren. Zudem müsse das Finanzamt begründen, warum Zweifel an der Leistungserbringung bestünden. Es sei in der Baubranche üblich, Aufträge an Subunternehmer zu vergeben. Auch die handelnde Person \*\*\*Z\*\*\* wäre nicht näher zu hinterfragen. In kleinen Unternehmen sei die Mitarbeit von Familienmitgliedern üblich. Aufgrund der Namensgleichheit sei davon auszugehen, dass dieser für das Unternehmen handeln dürfe. Eine Ausweiseleistung sei unüblich. Es sei davon auszugehen, dass die \*\*\*AB\*\*\* im ersten Halbjahr 2013 ein am Markt werbendes Bauunternehmen gewesen sei. Die Behörde dürfe keine technisch nicht durchführbaren Aufträge erteilen. Neben der Abfrage der UID-Nummer, dem HFU-Eintrag und der Scheinunternehmerliste des BMF habe es zum damaligen Zeitpunkt keine anderen Möglichkeiten zur Datenbeschaffung gegeben. Die \*\*\*AB\*\*\* habe die Leistungen erbracht. Es werde auf die übermittelten Unterlagen, Vorbringen und Zeugenangebote verwiesen. Der Leistungsempfänger sei die \*\*\*AB\*\*\* mit Adressdaten laut Rechnung.

Wenn Zweifel seitens der Behörde an der Leistungserbringung und am Empfang der dafür geleisteten Rechnungsbeträge bestünden, sei davon auszugehen, dass strafrechtlich relevante Sachverhalte seitens der \*\*\*AB\*\*\* bzw. derjenigen Personen, die diese Identität missbraucht hätten, gesetzt worden wären. Es wäre daher an den Finanzbehörden bzw. alle mit diesem Sachverhalt beschäftigten Behörden und Gerichte gelegen, gemäß § 78 StPO/§ 81 FinStrG an die zuständige Staatsanwaltschaft Strafanzeige einzubringen. Im Rahmen des durchzuführenden Strafverfahrens sei es möglich, den Eigentümer des Kontos mit der Kontonummer \*\*\*678\*\*\* bei der \*\*\*Bank1\*\*\* ausfindig zu machen. Auf dieses Konto sei am 15. Juli 2013 der Betrag von 6.000 Euro als Akonto überwiesen worden. Der Eigentümer bzw. Verfügungsberechtigte sei auch Empfänger dieser und der nachfolgenden Barzahlungsleistungen im Sinne des § 162 BAO. *„Es wird daher beantragt, gegen den Eigentümer des \*\*\*Bank1\*\*\* Kontos \*\*\*678\*\*\* im Rahmen der Anzeigepflicht gemäß StPO ein Strafverfahren einzuleiten“*. Im Rahmen der dann möglichen Kontoeinsicht könne der Empfänger der Zahlungen festgestellt und die entsprechende Versteuerung gemäß § 162 BAO durchgeführt werden.

Betreffend die \*\*\*CD\*\*\* seien im Rahmen dieser Geschäftsbeziehungen leider keine Überweisungen getätigt worden. Die \*\*\*CD\*\*\* sei auf der HFU-Liste eingetragen gewesen und habe Dienstnehmer beschäftigt. Das Finanzamt bleibe schuldig, warum eine Leistungserbringung nicht möglich gewesen sein soll. Auf den Zahlungsbelegen sei kein \*\*\*Bank1\*\*\* Konto ersichtlich. Feststellungen dahingehend, dass die gegenüber der \*\*\*Bf\*\*\* erstellten Rechnungen und Zahlungsbestätigungen Fälschungen wären, entbehren jeglicher Grundlage. Es sei irrelevant, was in anderen Verfahren festgestellt wurde, weil diese Feststellungen als Beweismittel nicht zulässig wären. Es gebe einen Firmenbucheintrag, eine

gültige UID-Nummer und einen gültigen HFU-Listen Eintrag. Die \*\*\*CD\*\*\* sei in den Jahren 2013 und 2014 leistendes Unternehmen mit Adressdaten laut Rechnungen gewesen.

Es sei festzuhalten, dass von beiden genannten Unternehmen die Leistungen erbracht worden wären. Es obläge dem Finanzamt, entsprechende Beweise vorzulegen. Es stelle sich die Frage, warum eventuell betrügerische Unternehmen bzw. die handelnden Personen nicht strafrechtlich verfolgt würden. Es komme zu einer Opfer-Täter Umkehr. Man sei gezwungen einen Freibeweis zu erbringen, obwohl die Behörde keinen Beweis vorlegen könne, dass das Unternehmen betrügerisch vorgegangen sei.

Zu den Feststellungen bzw. Sachverständigengutachten seien folgende Feststellungen erlaubt. Dem Gutachten könne keine allgemeine Gültigkeit zugesprochen werden. Es könne keine über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehenden Verpflichtungen schaffen. Es dürfe auch keine Verpflichtungen schaffen, die gegen geltendes Recht verstießen.

Ein allgemeiner Zugriff zum Firmenbuch sei 2013 nicht vorgelegen. Auch heute sei der Zugang mit Aufwand und Kosten verbunden. Es erschließe sich nicht, warum eine kleine Baufirma diesen Aufwand betreiben soll. Mittlerweile sei bekannt, dass bei Betrugsfirmen die Daten mit dem Firmenbuch übereinstimmen würden, daher habe eine Firmenbuchabfrage keinen Effekt.

Warum ein Blick auf die Homepage oder Broschüren Auskunft über technische oder wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zeigen sollen, beantworte der Auszug aus dem Gutachten nicht. Der Betrieb einer Homepage sei 2013 enorm aufwändig und kostenintensiv gewesen. Die Produktion von Broschüren sei ebenfalls mit hohen Kosten verbunden. Ein durchschnittliches mittleres Bauunternehmen habe niemals derartige Ressourcen.

Auch die Meinung, dass Informationen von Auftraggebern für Referenzprodukte einzuholen wären, entbehre jeglicher Grundlage. Die Weitergabe derartiger Informationen sei auch zum Stand 2013 datenschutzrechtlich äußerst bedenklich gewesen. Auch dieser Grundsatz stehe auf rechtlich wackeligen Beinen.

Beide Unternehmen hätten sich in der HFU-Liste befunden.

In den wenigsten Fällen werde bei kleinen Unternehmen ein Werkvertrag unterzeichnet. Auf kleineren Baustellen werde vor Ort das Gewerk abgeschätzt und dann mittels Handschlags die nötigen Vereinbarungen geschlossen. Dem ABGB sei kein Schriftlichkeitsgebot bekannt.

Eine Ausweispflicht sei dem österreichischen Recht unbekannt. Auch die Polizei dürfe nur unter bestimmten Umständen einen Ausweis verlangen. Woher man im Jahr 2013 einen Grundsatz, dass man einen Ausweis bei Abschluss eines Vertrages vorlege und kopiere, herleite, sei nicht nachvollziehbar.

Die Anmeldung von Mitarbeitern anderer Unternehmen zu kontrollieren, fehle jegliche rechtliche Grundlage. Es habe schon damals gegen geltende Datenschutzbestimmungen verstoßen. Derartig persönliche Daten einem fremden Dritten zur Verfügung zu stellen, sei schon vor der Datenschutzgrundverordnung strafbar gewesen, ebenso die Anforderung von Ausweiskopien. Offensichtlich sei dem Gutachter die Rechtslage nicht bekannt gewesen.

Die UID-Nummern beider Unternehmen seien aufrecht gewesen und beide Unternehmen hätten einen Jahresabschluss eingereicht.

In der mündlichen Verhandlung wurde dazu bzw. allgemein ergänzend vorgebracht:

Der Vertreter der Beschwerdeführerin führte aus, dass es keine objektivierten Tatsachen, sondern nur Hinweise und Behauptungen gebe. Es gebe aufrechte Firmenbucheinträge, HFU-Einträge und auch Firmenbuchbilanzen seien eineinhalb Jahre nach Rechnungserstellung erstellt und beim Firmenbuch eingereicht worden. Nachforschungspflichten über das Gesetz hinaus gebe es nicht. Es gebe keine Verpflichtung sich zu informieren, sondern lediglich das allgemeine Zivilrecht. Man müsse keine Angebote einholen und es gebe kein Schriftlichkeitsgebot. Es sei nicht Aufgabe der Beschwerdeführerin zu überprüfen, ob der Vertragspartner seine Steuern entrichte. Beide Firmen würden sich nicht auf der Liste der Scheinunternehmen befinden. Beantragt werde, die Geschäftsführer der \*\*\*AB\*\*\* und der \*\*\*CD\*\*\* sowie Herrn \*\*\*Z\*\*\* als Zeugen zu befragen. Betreffend Herrn \*\*\*Z\*\*\* könne eine Telefonnummer bekannt gegeben werden. Beantragt werde zudem, dass hinsichtlich der getätigten Überweisung der Inhaber des bekanntgegebenen IBAN ermittelt werde.

Die Vertreterin des Finanzamtes verwies auf Seite fünf des Berichtes der Außenprüfung. Dort sei detailliert angeführt, welche Sorgfaltspflichten die Beschwerdeführerin bei der Überprüfung der Geschäftspartner vernachlässigt habe. Außerdem zitiere sie einen Satz aus der Beschwerde vom 11. August 2017 wie folgt: „*Tatsache ist, dass uns nicht bekannt war, dass wir mit den beiden Firmen \*\*\*AB\*\*\* und \*\*\*CD\*\*\* offensichtlich Betrügern aufsitzen*“. Daraus sei erkennbar, dass sich die Beschwerdeführerin selbst Ungereimtheiten im Geschäftsablauf bewusst war.

Dazu führte der Vertreter der Beschwerdeführerin aus, dass eine gültige und aufrechte UID-Nummer vorgelegen sei. Es gebe keine Verpflichtung, Kontaktpersonen zu nennen, die Berechtigungen der Personen für die Unternehmen zu prüfen oder Firmensitze zu besichtigen. Als Auftraggeber mit einer Pauschalvereinbarung sei man zudem nicht verpflichtet, Arbeitsaufzeichnungen für den Arbeitnehmer zu führen. Einen Zahlungsplan gebe es aufgrund der Pauschale nicht, weil bei Übergabe des Werkes bezahlt worden wäre. Es werde wiederum auf das Zivilrecht verwiesen, wenn eine Leistung erbracht werde, sei die Sache erledigt. Es seien alle Leistungen erbracht worden und es gebe keine Mängel. Der von der Vertreterin des Finanzamtes zitierte Satz sei erst im Nachhinein aufgrund der Betriebsprüfung entstanden. Zum Zeitpunkt der Geschäftsbeziehung habe es keinen Zweifel an der Redlichkeit gegeben.

Die Vertreterin des Finanzamtes meinte, dass der Vertreter der Beschwerdeführerin zwar ausführe, dass es keine Zweifel an der Redlichkeit gebe, er aber nicht darlege, wie die Beschwerdeführerin die Sorgfalt überprüft habe bzw. diese Überprüfung dem Sorgfaltsmaßstab der BFG-Judikatur entsprochen hätte.

Zusätzlich wurden den Parteien in der mündlichen Verhandlung Auszüge aus dem Gewerbeinformationssystem Austria (GISA) betreffend die \*\*\*AB\*\*\* und die \*\*\*CD\*\*\* ausgehändigt und die Möglichkeit zur Stellungnahme eingeräumt.

Dazu führte die Vertreterin der belangten Behörde aus, dass der GISA-Auszug der \*\*\*CD\*\*\* zwar eine Beendigung des Gewerbes mit 2. August 2016 aufweise, das Gewerbe aber mit 19. Dezember 2013 ruhend gelegt worden sei.

Der Vertreter der Beschwerdeführerin replizierte dazu, dass der Leistungszeitraum der \*\*\*CD\*\*\* laut den Rechnungen beginnend mit Dezember 2013 gewesen sei. Man sei nicht verpflichtet, eine Gewerbeberechtigung zu überprüfen. Beide Unternehmen seien offensichtlich keine Betrugsunternehmen. Ob ein gewerberechtlicher Geschäftsführer bestellt sei, habe die Behörde zu überprüfen.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen**

### **1. Festgestellter Sachverhalt**

Die Beschwerdeführerin wurde im Jahr 1995 gegründet. Geschäftszweig laut Firmenbuch ist „Baumeister“ (BFG-Akt ON 50). Die Beschwerdeführerin ist im Streitzeitraum eine kleine Baugesellschaft (BFG-Akt ON 1).

#### **Zu den allgemeinen Daten**

In den Streitjahren 2013 und 2014 war Herr \*\*\*G\*\*\* als Alleingesellschafter und Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen. Seit 17. November 2015 vertritt \*\*\*T\*\*\* die Beschwerdeführerin als handelsrechtliche Geschäftsführerin, Gesellschafter sind seit damals Herr \*\*\*G\*\*\* (51 %) und Frau \*\*\*T\*\*\* (49 %; BFG-Akt ON 50).

Die Beschwerdeführerin wurde im beschwerdegegenständlichen Zeitraum mit Bauleistungen betraut. Hinsichtlich der Auftragserfüllung der Beschwerdeführerin gegenüber ihren Auftraggebern besteht kein Zweifel. Die Beschwerdeführerin hat Leistungen verrechnet und die Ausgangsrechnungen sind von den Kunden der Beschwerdeführerin bezahlt worden (BFG-Akt ON 22, 23).

In der Buchhaltung der Beschwerdeführerin befinden sich (Eingangs-)Rechnungen der \*\*\*CD\*\*\* und der \*\*\*AB\*\*\* (BFG-Akt ON 30).

Unstrittig ist, dass die Beschwerdeführerin die auf den Rechnungen der \*\*\*AB\*\*\* angeführten Arbeiten nicht selbst verrichten konnte (BFG-Akt ON 21).

Die auf sämtlichen Rechnungen angeführten Leistungen wurden durch andere, fremde Arbeiter erbracht, aber nicht von den Rechnungsausstellern.

### **Zur Empfängerbenennung**

Im Jahr 2013 wurden von der Beschwerdeführerin 39.700 Euro und im Jahr 2014 insgesamt 12.500 Euro als Betriebsausgaben geltend gemacht (BFG-Akt ON 30). Mit Beschluss vom 23. Jänner 2026 wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, gemäß § 162 BAO die Empfänger dieser Betriebsausgaben hinsichtlich der zwei Rechnungen der \*\*\*AB\*\*\* und der vier Rechnungen der \*\*\*CD\*\*\* (zum Inhalt der Rechnungen wird auf die folgenden Ausführungen verwiesen) genau zu bezeichnen (BFG-Akt ON 36). Die Beschwerdeführerin beantwortete die Empfängerbenennung mit \*\*\*CD\*\*\* und \*\*\*AB\*\*\* (BFG-Akt ON 43).

### **Zur \*\*\*CD\*\*\***

Herr \*\*\*C\*\*\* erwarb am 23. April 2013 mittels Notariatsaktes die Geschäftsanteile an der \*\*\*GT\*\*\*. Am 21. Juni 2013 wurde das Unternehmen in \*\*\*CD\*\*\* umbenannt. Die Geschäftsadresse befand sich in \*\*\*Adr5\*\*\* (Co-Working-Space). Der Geschäftszweig wurde mit „*Personalvermittlung, Baugewerbe*“ bestimmt. Am 5. November 2015 wurde über die \*\*\*CD\*\*\* das Konkursverfahren eröffnet. Am 2. August 2016 wurde die Firma amtswegig infolge Vermögenslosigkeit gelöscht (BFG-Akt ON 31).

Die \*\*\*CD\*\*\* verfügte von 19. Dezember 2013 bis 2. August 2016 über das Gewerbe „*Baugewerbetreibender, eingeschränkt auf ausführende Tätigkeiten*“. Das Gewerbe endete am 2. August 2016. Von 19. Dezember 2013 bis 2. August 2016 war es ruhend gestellt. Der gewerberechtliche Geschäftsführer war von 25. Oktober 2013 bis 28. Oktober 2013 bestellt (BFG-Akt ON 52).

### **Zu den Rechnungen der \*\*\*CD\*\*\***

Die \*\*\*CD\*\*\* legte vier Rechnungen, die dasselbe Aussehen vorweisen. Auf den Rechnungen ist an der Oberseite das Logo der \*\*\*CD\*\*\* angeführt sowie die Firmenbuchnummer, die UID-Nummer und die DG-Nummer. Auf den „*Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger gemäß § 19 Abs. 1a UStG 1994*“ wurde jeweils hingewiesen. Unter „*Bankverbindung*“ ist am unteren Ende der Rechnung „*\*\*\*Bank2\*\*\*.IBAN.ATU \*\*\*777\*\*\**“ angegeben (BFG-Akt ON 25).

Auf der Rechnung-Nr. 005/14 vom 10. Jänner 2014 ist „*BVH: \*\*\*Adr4\*\*\*, LZR: Dezember 2013/Jänner 2014, Pos. 1 Trockenausbau am Dachboden, Gesamtsumme 3.000 Euro*“ angeführt.

Die Rechnung-Nr. 011/14 vom 29. Jänner 2014 weist ebenfalls „BVH: \*\*\*Adr4\*\*\*, LZR: Dezember 2013/Jänner 2014, Pos. 1 Trockenausbau am Dachboden, Gesamtsumme 2.000 Euro“ aus.

Die am 4. Februar 2014 ausgestellte Rechnung-Nr. 021/14 ist mit „BVH: \*\*\*Adr6\*\*\*, LZR: Dezember 2013/Jänner 2014, Betrifft: Diverse Bauarbeiten, Abdekarbeiten, Abbruch sowie Stemmarbeiten inkl. Abtransport von Müll, 4.600 Euro“ ausgewiesen.

Am 26. Februar 2014 wurde die Rechnung-Nr. 025/14 mit „BVH: \*\*\*Adr6\*\*\*, LZR: Jänner 2014, Betrifft: Diverse Bauarbeiten, Tapeten abscheren, grundieren, soachteln wo nötig, bandagieren inkl. Müllabfuhr, 5.400 Euro“ ausgestellt.

Die Unterschriften auf den Rechnungen stimmen mit den Unterschriften auf den „Kassa-Eingang“-Belegen jeweils nicht überein. Die Rechnungen wurden bar bezahlt (BFG-Akt ON 25). Im Rahmen der Übergabe des Geldes wurden keine Ausweise betreffend die Empfänger der bar bezahlten Beträge vorgelegt. Überdies stimmen die Unterschriften auf den Rechnungen nicht mit der Unterschrift des Geschäftsführers der \*\*\*CD\*\*\* überein (BFG-Akt ON 31).

Die Rechnungen wurden von der Beschwerdeführerin wie folgt in ihr Rechenwerk aufgenommen (BFG-Akt ON 30):

|                                 |             |
|---------------------------------|-------------|
| Beleg 86 vom 31. Dezember 2013: | 1.000 Euro  |
| Beleg 87 vom 31. Dezember 2013: | 1.000 Euro  |
| Beleg 88 vom 31. Dezember 2013: | 500 Euro    |
| Beleg 26 vom 6. Februar 2014:   | 4.600 Euro  |
| Beleg 46 vom 28. Februar 2014:  | 2.000 Euro  |
| Beleg 47 vom 28. Februar 2014:  | 3.000 Euro  |
| Beleg 49 vom 28. Februar 2014:  | 5.400 Euro  |
| Beleg 49 vom 31. Dezember 2014: | -2.500 Euro |

**Zur \*\*\*AB\*\*\***

Herr \*\*\*H\*\*\* vertrat seit 22. November 2006 als Geschäftsführer und alleiniger Gesellschafter die damalige \*\*\*IG\*\*\*. Am 26. Jänner 2007 erfolgte eine Umfirmierung in \*\*\*AB\*\*\*. Mit 10. Juni 2010 wurde der Sitz nach \*\*\*Adr9\*\*\*, verlegt (Einfamilienhaus). Der Wohnsitz des Geschäftsführers wurde am selben Tag von \*\*\*Adr7\*\*\* nach \*\*\*Adr8\*\*\* (150 Meter von der Geschäftsanschrift entfernt und ebenfalls ein Einfamilienhaus) verlegt. Mit Beschluss des Landesgerichtes St. Pölten vom 13. März 2014 erfolgte die Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens. Die Gesellschaft wurde am 14. April 2014 aufgelöst, am 30. Oktober 2014 erfolgte die amtswegige Löschung (BFG-Akt ON 32).

Die \*\*\*AB\*\*\* verfügte von 15. Februar 2007 bis 11. April 2014 (mit wechselnder Anschrift \*\*\*Adr9\*\*\* und \*\*\*Adr8\*\*\*) über das Gewerbe der „Baumeister gemäß § 99 GewO 1994“.

Der letzte gewerberechtliche Geschäftsführer war von 16. Oktober bis 17. November 2012 bestellt (BFG-Akt ON 51).

**Zu den Rechnungen der \*\*\*AB\*\*\***

Von der \*\*\*AB\*\*\* wurden im Streitjahr 2013 zwei Rechnungen ausgestellt (BFG-Akt ON 25).

Auf der „Teil-Rech-1/2013“ vom 29. April 2013 ist angeführt: „BWH-WHA-Adr4\*\*\*, LZR: 04/2013, 1. Erde auschup-ca 110 m3 und Erde Entsorgen, 2. Kiess Versetzen ca 110 m3, 3. Hauswände Isolieren ca 100 m2 und Dämmplatten 12 cm ca 100 m2 vers., 4. Kanal Rochr Drainagierung Verlegt ca 40 LFM, 5. Bager Arbeit und Zeit Arbeit, Angebotspreis: 18.000 Euro, Umsatzsteuer 20%: 3.600 Euro, Gesamtsumme: 21.600 Euro“. Die Entrichtung dieser Summe erfolgte in bar.

Die „Teil-Rech-2/2013“ vom 10. Juni 2013 wies Folgendes aus: „BWH-WHA-Adr4\*\*\*, LZR: 05/2013, 1. Bodenplatten auschup + Schalen und Bewehrung und Beton, 2. Keller Wände ausen und Keller inen wände, 3. Keller Decke Schalen und Bewehrung und Beton, Keller Stiegen 1 STK 5.000 Euro, 1. Keller Wände Stirodol verklebt und nezen und Spachteln 2.000 Euro, 1. OG Wände HLZ Mauer und Verputzen, 2. 1. OG Stiegen Schalen und Bewehrung und Betonirt 4.000 Euro, 1. OG Wände Verpuzen 2.000 Euro, Zuzamen 13.000 Euro, Umsatzsteuer 2.600 Euro, Gesamtsumme 15.600 Euro“.

Auf beiden Rechnungen ist am unteren Ende „Bankverbidung-\*\*\*Bank1\*\*\*-\*\*\*678\*\*\*-UID-ATU-\*\*\*000\*\*\*“ angeführt. Auf der Rechnung vom 10. Juni 2013 ist handschriftlich „Aconto - 6.000 Euro, 9.600 bar bez.“ vermerkt. Die Überweisung von 6.000 Euro auf das angegebene Konto bei der \*\*\*Bank1\*\*\* erfolgte erst am 15. Juli 2013 (BFG-Akt ON 25).

Die Rechnungen wurden am 29. April 2013 (Beleg 163) mit 18.000 Euro und 3.600 Euro Vorsteuer sowie am 10. Juni 2013 (Beleg 2) mit 13.000 Euro und 2.600 Euro Vorsteuer in das Rechenwerk der Beschwerdeführerin aufgenommen (BFG-Akt ON 30).

## Zu den Dokumenten

Zwischen der Beschwerdeführerin und den zwei Rechnungsausstellern gab es keine schriftlichen Verträge, sondern lediglich mündliche Vereinbarungen über die durchzuführenden Arbeiten. Der Leistungsumfang wurde einerseits anhand des Einreichplanes („Auswechslungsplan“) der Auftraggeberin des Projektes in der \*\*\*Adr4\*\*\* in \*\*\*Ort\*\*\* sowie des Bescheides der Stadtgemeinde \*\*\*Ort\*\*\* (\*\*\*AB\*\*\*) und andererseits durch Besichtigung vor Ort und Vereinbarung einer Pauschale (\*\*\*CD\*\*\*) bestimmt (BFG-Akt ON 25).

Die Beschwerdeführerin dokumentierte die Identität der zeichnenden Personen nicht. So konnte sie keine amtlichen Lichtbildausweise der Zeichnungsberechtigten der \*\*\*CD\*\*\* und der \*\*\*AB\*\*\* vorlegen bzw. die Personen nicht nennen.

## Zum Sorgfaltsmaßstab

Die im Baubereich übliche Sorgfalt für die Wirtschaftsjahre 2013 und 2014 umfasst hinsichtlich Subunternehmer folgende, kumulativ zu erfüllende Prüfschritte bzw. Gepflogenheiten:

### 1 Vor Beauftragung eines Subunternehmers

#### a. Firmenbuchauszug

Mittels Auszuges aus dem Firmenbuch kontrollierte der sorgfältige Bauunternehmer den korrekten Firmenwortlaut und sonstige wesentliche Eintragungen und stellte die zeichnungsberechtigten Vertreter des Subunternehmers fest. Der Firmenbuchauszug wurde üblicherweise zum Akt genommen.

Danach prüfte der sorgfältige Bauunternehmer die Befugnis, die technische und wirtschaftliche Leistungsfähigkeit und die berufliche Zuverlässigkeit des Subunternehmers.

#### b. Befugnis

Üblicherweise kontrollierte der sorgfältige Bauunternehmer die aufrechte gewerberechtliche Befugnis zur Ausführung der durchzuführenden Leistungen. Als formaler Nachweis wurde ein aktueller Auszug aus dem Gewerberegister geprüft (bei Unternehmen mit Sitz im Ausland die Bestätigung des Bundesministeriums für Wirtschaft, Familie und Jugend) und das entsprechende Dokument zum Akt genommen.

#### c. Technische und wirtschaftliche Leistungsfähigkeit

Falls der sorgfältige Bauunternehmer die technische Leistungsfähigkeit des Subunternehmers nicht kannte, griff er auf eventuell vorhandene Unternehmensbroschüren zurück oder suchte auf der Webseite des Subunternehmers nach passenden Referenzprojekten und der Anzahl der

Mitarbeiter. Der sorgfältige Bauunternehmer überzeugte sich auch durch brancheninterne Informationen (z.B. von Auftraggebern der Referenzprojekte), dass der Subunternehmer die Leistung vertragsgemäß in der vereinbarten Qualität und im vereinbarten Zeitraum erbringen kann. Betriebsbesuche am Unternehmenssitz des Subunternehmers wurden üblicherweise nicht durchgeführt.

Kleinunternehmer haben 2013 und 2014 nur selten Bonitätsauskünfte (z.B. KSV-Rating, Bankauskünfte oder Abfrage beim ANKÖ - Auftragnehmerkataster Österreich) eingeholt. Zur wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Subunternehmer wurde damals auch von sorgfältigen Kleinunternehmern üblicherweise wenig dokumentiert.

#### d. Berufliche Zuverlässigkeit

Die berufliche Zuverlässigkeit prüfte der sorgfältige Bauunternehmer 2013 und 2014 durch eine Abfrage bei der Sozialversicherung, ob der Subunternehmer auf der HFU-Liste (= Gesamtliste der haftungsfreistellenden Unternehmen) geführt wurde. Ein Ausdruck der Abfrage der HFU-Liste wurde üblicherweise zum Akt genommen, falls der Subunternehmer eingetragen war.

Die Eintragung des Subunternehmers in dieser Liste stellte den Unternehmer von seiner Haftung für Beiträge und Abgaben aus Arbeitsverhältnissen von Subunternehmen frei. Wurde der Subunternehmer nicht auf der HFU-Liste geführt, konnte sich der Generalunternehmer durch Überweisung von 25% (20% Sozialversicherungsbeiträge und 5% Lohnabgaben) des zu leistenden Werklohnes an das Dienstleistungszentrum der Wiener Gebietskrankenkasse (heute: ÖGK) gleichzeitig mit der Bezahlung des restlichen Werklohnes an den Subunternehmer aus seiner Haftung befreien.

2013 und 2014 haben sich nach den Erfahrungen des Sachverständigen einige Unternehmen anstelle des automatischen Werklohnabzuges von 25%, falls der Subunternehmer nicht auf der HFU-Liste geführt war, mit Unbedenklichkeitsbestätigungen von Sozialversicherungsanstalten und Finanzämtern zufriedengegeben. Dadurch haben sie sich aber nicht von der Generalunternehmerhaftung befreit.

## 2 Bei der Beauftragung und Auftragsabwicklung

### a. Lichtbildausweis des/der Zeichnungsberechtigten

Bei der Unterzeichnung des schriftlichen Werkvertrages kontrollierte der sorgfältige Bauunternehmer den amtlichen Lichtbildausweis des/der Zeichnungsberechtigten und legte Ausweiskopien gemeinsam mit dem Werkvertrag zum Akt.

## b. Anmeldung von Mitarbeitern

2013 und 2014 wurden die Anmeldungen der einzelnen Mitarbeiter des Subunternehmers bei der Sozialversicherung (und im Falle eines Drittstaatsangehörigen die Aufenthaltserlaubnis und die Arbeitsbewilligung) vom sorgfältigen Unternehmer üblicherweise nur beim erstmaligen Einsatz kontrolliert und gemeinsam mit der Ausweiskopie dokumentiert. Laufend wiederkehrende Kontrollen der sozialversicherungsrechtlichen Anmeldung während der gesamten Bauzeit waren damals nicht üblich. Täglich wurde üblicherweise nur die gesamte Mannanzahl eines Subunternehmers auf den Bautagesberichten dokumentiert.

## c. Rechnungsprüfung

Bei der Rechnungsprüfung wurden 2013 und 2014 vom sorgfältigen Bauunternehmer zwar die formalen Anforderungen an die Rechnungslegung geprüft, inhaltlich wurde aber oft auf die Prüfung der Richtigkeit der UID-Nummer verzichtet. Eben so wenig wurde damals bei der Überweisung des Werklohnes nochmals die aktuelle Eintragung in die HFU-Liste geprüft.

Die Beschwerdeführerin hat die im Baubereich übliche Sorgfalt nicht walten lassen.

## 2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akt und dem Sachverständigengutachten vom 29. Oktober 2021, welches im Verfahren zu BFG GZ. RV/5101505/2018 vom 4. Jänner 2022 *„zur Klärung der Frage, welcher Sorgfaltsmaßstab durch den Beschwerdeführer bei der Prüfung von Subunternehmen in den Jahren 2013 und 2014 vor und bei der Beauftragung und während der Auftragsabwicklung anzuwenden war“* eingeholt wurde und in der gegenständlichen Beschwerdesache aufgrund der Übereinstimmung gewichtiger Punkte in den Sachverhalten herangezogen wird.

Aus den folgenden Umständen ergibt sich, dass die Leistungen nicht von den Rechnungsausstellern \*\*\*AB\*\*\* und \*\*\*CD\*\*\* erbracht wurden:

### Zu den allgemeinen Daten

Dass die Leistungen zweifellos erbracht wurden, ergibt sich aus den Feststellungen der Betriebsprüfung und den Ausführungen der Beschwerdeführerin in ihren Schriftsätzen (BFG-Akt ON 1, 21 und 45).

Die Daten zu den Rechtsträgern ergeben sich aus Abfragen im Firmenbuch.

Die Daten zu den Gewerbeberechtigungen ergeben sich aus Abfragen im GISA. Daraus ist ersichtlich, dass weder die \*\*\*CD\*\*\* noch die \*\*\*AB\*\*\* im beschwerdegegenständlichen Zeitraum einen gewerberechtlichen Geschäftsführer bestellt hatten, sowie dass das Gewerbe

der \*\*\*CD\*\*\* seit 19. Dezember 2013 und damit vor der ersten Aufnahme der Fremdleistung in das Rechenwerk der Beschwerdeführerin (mit 31. Dezember 2013) ruhend gestellt war. Sämtliche Rechnungen der \*\*\*CD\*\*\* wurden im Übrigen im ersten Quartal 2014 ausgestellt.

### **Zur Empfängerbenennung**

Die von der Empfängerbenennung umfassten Rechnungen ergeben sich aus dem Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 23. Jänner 2026 (BFG-Akt ON 36).

### **Zu den Rechnungen**

Im Außenprüfungs- und im Beschwerdeverfahren wurden Eingangsrechnungen von zwei rechnungsausstellenden Subunternehmen vorgelegt. Dass diese Rechnungen bar bezahlt wurden bzw. die Akontozahlung auf ein Bankkonto erfolgte, ergibt sich aus den aktenkundigen Barzahlungsbestätigungen, der Überweisungsbestätigung sowie den Feststellungen des Finanzamtes im Rahmen der Betriebsprüfung.

Die Daten der Aufnahme der Rechnungen in das Rechenwerk der Beschwerdeführerin ergeben sich aus ihren Buchhaltungsunterlagen (BFG-Akt ON 30).

Der Inhalt der Rechnungen ergibt sich aus ebendiesen, wobei zu den Rechnungen Folgendes ausgeführt wird:

### **Zu den Rechnungen der \*\*\*CD\*\*\***

Aus den vier Rechnungen der \*\*\*CD\*\*\* ergibt sich, dass diese im ersten Quartal 2014 ausgestellt wurden (10.1.2014, 29.1.2014, 4.2.2014, 26.2.2014). In den Rechnungen wurden die Arbeiten nicht (genau) bezeichnet und die Rechnungssummen als Pauschalen ausgewiesen. Diese Rechnungen enthalten keine näheren Angaben zu den ausgeführten Tätigkeiten wie z.B. die Anzahl der beschäftigten Arbeiter, Arbeitstage/-Stunden (anstatt Leistungszeitraum Dezember 2013/Jänner 2014 bzw. Jänner 2014), die geleisteten Arbeiten oder das benötigte Material. In beiden Rechnungen betreffend das Bauvorhaben in der \*\*\*Adr4\*\*\* in \*\*\*Ort\*\*\* ist lediglich „*Pos. 1 Trockenausbau am Dachboden*“ angeführt. Diese Leistungsbeschreibungen stehen in Widerspruch zu den Angaben der Beschwerdeführerin, wonach die \*\*\*CD\*\*\* den „*Estrich im Keller und Erdgeschoss abgearbeitet*“ habe (siehe dazu unten und BFG-Akt ON 1, 25).

Zudem wurde der Trockenausbau, der auf den Rechnungen der \*\*\*CD\*\*\* als Pauschale angeführt ist („*Pos. 1 Trockenausbau am Dachboden*“), laut Angaben der Beschwerdeführerin „*dann von uns besorgt*“ (BFG-Akt ON 1). Es bleibt unklar, wer die Tätigkeiten tatsächlich ausgeführt hat.

Die Tatsache, dass die Unterschriften auf den Rechnungen nicht mit jenen auf den „Kassa-Eingang“-Belegen übereinstimmen, ergibt sich aus den genannten Dokumenten. Die Angaben der Beschwerdeführerin, *„jede Rechnung ist gestempelt und abgezeichnet, die UID Nummer und Firmenbuchnummer stimmen mit den Eintragungen überein und bezahlt wurden die Leistungen der Fa. \*\*\*CD\*\*\* immer bar, wobei ein eigener Kassaeingangsbeleg ausgestellt wurde, der ebenso gestempelt und abgezeichnet wurde – eine durchaus übliche Zahlungsbestätigung“* (BFG-Akt ON 21) können nicht aufzeigen, wer diese Rechnungen und Belege unterschrieben sowie die Zahlungen entgegengenommen hat. Da sich die Beschwerdeführerin im Zuge der Geldübergabe keinen Ausweis vorlegen ließ kann nicht festgestellt werden, wer die bar bezahlten Beträge übernommen hat. Daraus ergibt sich, dass der Zahlungsfluss unklar bleibt. Dass die Unterschriften nicht mit der Unterschrift des Geschäftsführers der \*\*\*CD\*\*\* übereinstimmen, ergibt sich aus dessen Musterzeichnung im Firmenbuch.

In den beiden anderen Rechnungen der \*\*\*CD\*\*\* ist „BVH: \*\*\*Adr6\*\*\*“ angeführt. Im gesamten vorgelegten Rechnungskongulat der Beschwerdeführerin konnte dieses Bauvorhaben nicht gefunden werden und es gibt dazu auch keine Ausführungen der Beschwerdeführerin.

#### **Zu den Rechnungen der \*\*\*AB\*\*\***

Die Teilrechnung 1 der \*\*\*AB\*\*\* weist ebenfalls nur einen Pauschalpreis („Angebotspreis“) sowie gesondert die Umsatzsteuer aus. In der Teilrechnung 2 sind die Pauschalpreise zumindest gewissen Tätigkeiten zugeordnet, die angeführten Preise sind aber sehr niedrig. Zudem wurde die Umsatzsteuer – trotz Bauleistung – gesondert ausgewiesen. Nähere Angaben zur Anzahl der beschäftigten Arbeiter, Arbeitstage/-Stunden (statt Leistungszeitraum 04/2013 bzw. 05/2013) sowie Preise für das benötigte Material fehlen.

Beide Rechnungen der \*\*\*AB\*\*\* sind im ersten Halbjahr 2013 ausgestellt worden (29.4.2013, 10.6.2013). Sie weisen keine fortlaufende Rechnungsnummer auf, sondern lediglich „Rechnungsnummer-Teil-Rech-1/2013“ und „Rechnungsnummer-Teil-Rech-2/2013“. Es ist unglaublich, dass die \*\*\*AB\*\*\*, nach den Worten der Beschwerdeführerin *„im ersten Halbjahr 2013 ein am Markt werbendes Bauunternehmen“* (ON 43), bis zum 10. Juni 2013 nur zwei Rechnungen legte. Die auf der Rechnung vom 10. Juni 2013 angeführte „Akontozahlung“ bzw. dessen Überweisung erfolgte erst am 15. Juli 2013, daher knapp ein Monat nach der Rechnungslegung, wobei die Rechnung den Vermerk *„9.600,- bar bez.“* enthält. In der Fragebeantwortung vom 12. April 2017 gab die Beschwerdeführerin an, die 9.600 Euro wären erst am 20. Dezember 2013 bezahlt worden. Die Angaben sind daher insgesamt nicht glaubwürdig, zumal sich in den Unterlagen keine weitere Rechnung der \*\*\*AB\*\*\* befindet. Eine Bezahlung dieser Rechnung mit der Angabe *„LZR 05/2013“* erst ein halbes Jahr später ist

im Wirtschaftsleben nicht üblich, zumal sich die Gegebenheiten, vor allem auf einer Baustelle, ändern können.

Dass selbst die Beschwerdeführerin nicht wusste, welche Personen sich auf ihrer Baustelle befunden haben, ergibt sich aus ihren eigenen Angaben in der Beschwerde, wonach nach einer Unterbrechung der Baustelle *„Arbeiter aufgetaucht [sind], wobei wir dachten es handelt sich um Mitarbeiter der Fa. \*\*\*AB\*\*\*, jedenfalls haben sie das Anbot der Fa. \*\*\*AB\*\*\* teilweise weiter abgearbeitet (Estrich im Keller und Erdgeschoß. Mit einer OBI Mischmaschine wurde der Estrich dann ausgeglichen). Später hat sich dann herausgestellt, dass dies Arbeiter der Fa. \*\*\*CD\*\*\* waren, die ebenfalls einen Internetauftritt hatte“* (BFG-Akt ON 21).

Dass das genannte „Anbot“ der \*\*\*AB\*\*\* während des gesamten Verfahrens nicht vorgelegt wurde, ergibt sich aus dem Akt. Zudem wurden die Rechnungen inklusive Umsatzsteuer ausgestellt und waren die (angeblich vereinbarten) Gesamtsummen daher entsprechend höher. Die Differenz zwischen dem Brutto- und dem Nettobetrag und das „wissen müssen“ der Beschwerdeführerin, dass bei Bauleistungen die Umsatzsteuer vom Empfänger der Leistung geschuldet wird, bekräftigen umso mehr den Widerspruch in der mündlichen Auftragsvergabe.

Es ist unstrittig, dass die Tätigkeiten verrichtet wurden. Eine Leistungserbringung durch die \*\*\*AB\*\*\* ist auch deshalb ausgeschlossen, weil sie im Leistungszeitraum über keine ausreichenden Dienstnehmer verfügte (BFG-Akt ON 32). Selbst \*\*\*Z\*\*\* war nur von 4. Juni 2013 bis 21. Juni 2013 gemeldet. Daneben waren im Jahr 2013 nur zwei weitere Dienstnehmer gemeldet, nämlich \*\*\*O\*\*\*, von 25. März bis 29. März 2013, und \*\*\*Y\*\*\*, von 21. Mai 2013 bis 31. Mai 2013. In den aktenkundigen Unterlagen findet sich auch kein Hinweis darauf, dass sich die \*\*\*AB\*\*\* eines Subunternehmens bedient hätte.

Dass keine Nebenaufzeichnungen bzw. detaillierten Unterlagen über den Zeitablauf, die Koordinierung, Kosten und Preise für das verwendete Material vorgelegt werden konnten, ergibt sich aus dem Akt.

Zudem sind die Aussagen der Beschwerdeführerin betreffend die Kostentragung für das verwendete Material widersprüchlich. Einerseits gibt sie an, das Material beigestellt zu haben, weil ursprünglich der gesamte Auftrag durch sie erfolgen sollte (BFG-Akt ON 25) und andererseits, dass sämtliche Materialien von der \*\*\*AB\*\*\* selbst besorgt und verarbeitet worden sind und sich daher in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin nicht befinden würden (BFG-Akt ON 1).

Dass die vorgelegten Unterlagen nicht geeignet sind, die Leistungserbringung der Rechnungsaussteller an die Beschwerdeführerin darzulegen, ergibt sich daraus, dass diese Unterlagen die Endabnehmer (Angebote, Rechnungen), nicht jedoch Vereinbarungen zwischen der Beschwerdeführerin und den Rechnungsausstellern betreffen.

## Zu den Dokumenten

Der Umstand, dass es zwischen der Beschwerdeführerin und den zwei Rechnungsausstellern keine schriftlichen Verträge, sondern lediglich mündliche Vereinbarungen über die durchzuführenden Arbeiten gab, ergibt sich aus den Angaben der Beschwerdeführerin.

Dass der Bescheid der Stadtgemeinde \*\*\*Ort\*\*\*, mit welchem der Bürgermeister als Baubehörde I. Instanz den Umbau des Einfamilienhauses gemäß den Auswechslungsplänen bewilligte, am 21. Juni 2013 und demnach erst nach Rechnungslegung durch die \*\*\*AB\*\*\* erging, ergibt sich aus diesem Bescheiddatum (BFG-Akt ON 1). Wenn seitens der Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang vorgebracht wird, dass dieser Bescheid als Grundlage für die Leistungsvereinbarungen gedient habe, so erschließt sich dem Bundesfinanzgericht nicht, wie dies möglich gewesen sein soll, zumal die Rechnungen der \*\*\*AB\*\*\* am 29. April 2013 und am 10. Juni 2013 gelegt wurden und der Bescheid erst zu einem späteren Zeitpunkt erging.

## Zu den Sorgfaltspflichten

Die Prüfschritte bzw. Gepflogenheiten, die im Baubereich für die Wirtschaftsjahre 2013 und 2014 üblich sind, ergeben sich aus den Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes zu GZ. RV/5101505/2018 vom 4. Jänner 2022. Auf Basis eines Sachverständigengutachtens wurden die üblichen Prüfschritte sorgfältiger kleiner Bauunternehmer für die Wirtschaftsjahre 2013 und 2014 festgestellt. Der anwendbare Sorgfaltsmaßstab wurde der Beschwerdeführerin im Rahmen des Beschlusses vom 23. Jänner 2026 übermittelt und auf die Möglichkeit zur Abgabe einer Stellungnahme verwiesen.

Dass die Beschwerdeführerin die übliche Sorgfalt nicht eingehalten hat, ergibt sich aus den folgenden Umständen:

- Die zeichnungsberechtigten Vertreter bzw. handelnden Personen der Rechnungsaussteller wurden nicht überprüft; es wurden weder Ausweise kontrolliert noch Ausweiskopien angefertigt
- Die gewerberechtlichen Befugnisse zur Ausführung der durchzuführenden Leistungen wurden nicht kontrolliert
- Schriftliche (Werk-)Verträge liegen nicht vor bzw. wurden nicht abgeschlossen
- Die auf den Baustellen anwesende Mannanzahl der Rechnungsaussteller wurde nicht dokumentiert

Da sorgfältige kleine Bauunternehmer die festgestellten Prüfschritte bzw. Gepflogenheiten kumulativ erfüllen, hat die Beschwerdeführerin die übliche Sorgfalt nicht walten lassen. Dies ist vor allem vor dem Hintergrund bedenklich, dass bei den Rechnungsausstellern – wie aus den Firmenbuchauszügen ersichtlich – kurz vor Beauftragung durch die Beschwerdeführerin ein

Gesellschafter- bzw. Geschäftsführerwechsel (\*\*CD\*\*) vorlag bzw. sich der Geschäftssitz in einem Einfamilienhaus befand (\*\*AB\*\*). Aufgrund der langjährigen Tätigkeit des (ehemaligen) Geschäftsführers der Beschwerdeführerin im Bauwesen, wobei seit langem bekannt ist, dass das Bau- und Baunebengewerbe zu den Hochrisikobranchen in Bezug auf Abgaben- und Sozialversicherungsbetrug gehört, hätten auch diese Umstände zu weiteren Feststellungen hinsichtlich Zuverlässigkeit und Vertrauenswürdigkeit der Rechnungsaussteller führen müssen. Außer den Rechnungen konnte die Beschwerdeführerin keine Unterlagen vorlegen, die eine tatsächliche Tätigkeit der Rechnungsaussteller nachweisen.

Die zu den einzelnen Subunternehmen \*\*CD\*\* und \*\*AB\*\* vorgelegten Auszüge aus der HFU-Liste (in den rechnungslegenden Zeiträumen) sowie Bestätigungen der Gültigkeit (und Ungültigkeit) der UID-Nummern können die Durchführung der Bauarbeiten durch die Rechnungsaussteller nicht bestätigen, zumal es in der Praxis häufig vorkommt, dass gerade diese Nummern richtig sind. Diese Unterlagen dienen lediglich als Beweis für die (rechtliche) Existenz der Rechnungsaussteller und den Umstand, dass diese im Wirtschaftsleben aufgetreten sind. Auch kann die Angabe der Beschwerdeführerin im Vorlageantrag, dass die \*\*AB\*\* am 8. Mai 2017 über eine gültige UID-Nummer verfügte, nicht nachvollzogen werden, weil in der angegebenen Beilage 4 die Abfrage der UID-Nummer der Stufen 1 und 2 für die \*\*CD\*\* erfolgte und mitgeteilt wurde, dass die UID \*\*432\*\* nicht gültig ist (BFG-Akt ON 21). Weitere Abfragen von UID-Nummern wurden mit diesem Konvolut nicht übermittelt.

Dass die Beschwerdeführerin nicht dokumentierte, mit welchen Personen sie Kontakt aufnahm, ist ihren eigenen Angaben entnehmbar (BFG-Akt ON 24, 25, 28). So gab die Beschwerdeführerin betreffend die \*\*CD\*\* an, „den Namen der Ansprechperson [...] vergessen“ zu haben (BFG-Akt ON 24) bzw. „der Name des Bauleiters ist mir nicht mehr in Erinnerung“ (BFG-Akt ON 25). Zur \*\*AB\*\* wurde lediglich eine Visitenkarte von Herrn \*\*Z\*\* vorgelegt (BFG-Akt ON 24, 25). Mangels Unterlagen ist daher nicht nachvollziehbar, mit wem die Beschwerdeführerin tatsächlich Kontakt hatte. Die fehlende Überprüfung der für die beauftragten Unternehmen zeichnungsberechtigten bzw. tätigen Personen durch Nichtverlangen einer Ausweisleistung und einer Kopie derselben stellt eine Sorgfaltspflichtverletzung dar (vgl. VwGH 22.2.2024, Ro 2022/13/0009 unter Hinweis auf VwGH 9.3.2005, 2002/13/0236, zuletzt auch BFG 4.5.2026, RV/2100643/2023).

Im gesamten Akt befinden sich keine gewerberechtlichen Informationen. Die Beschwerdeführerin kontrollierte die aufrechte gewerberechtliche Befugnis zur Ausführung der durchzuführenden Leistungen der Rechnungsaussteller nicht bzw. prüfte diese nicht durch einen aktuellen Auszug aus dem Gewerberegister. So wäre der Beschwerdeführerin aufgefallen, dass weder die \*\*CD\*\* noch die \*\*AB\*\* im Streitzeitraum einen gewerberechtlichen Geschäftsführer bestellt hatten.

Wie bereits angeführt, gab es zwischen der Beschwerdeführerin und den zwei Rechnungsausstellern keine schriftlichen (Werk-)Verträge, sondern lediglich mündliche Vereinbarungen über die durchzuführenden Arbeiten.

Aus den eigenen Angaben der Beschwerdeführerin ergibt sich, dass die Baustellen durch den damaligen Geschäftsführer der Beschwerdeführerin und den Baumeister überwacht wurden. Die Mitarbeiter der Rechnungsaussteller wurden weder nach deren Namen gefragt noch wurde deren Arbeitszeit und Tätigkeit überprüft. Es liegen weder Wochenberichte noch die Anzahl der Arbeitnehmer, die konkreten Personen, die geleisteten Stunden oder der benötigte Materialeinsatz vor. Weitere Unterlagen, die belegen könnten, welche Mitarbeiter tatsächlich tätig waren, liegen nicht vor.

Auch die Aussage der Beschwerdeführerin, dass die Tätigkeiten auf der Baustelle durch andere Arbeiter (als der beauftragten \*\*\*AB\*\*\*) weitergeführt wurden und diese in Folge einem anderen Unternehmen (nämlich der „auf der Baustelle aufgetauchten“ \*\*\*CD\*\*\*) zuzuordnen waren (BFG-Akt ON 1), bestätigt, dass die Beschwerdeführerin ihren Sorgfaltspflichten nicht nachgekommen ist. Dabei ist unerheblich, dass die Beschwerdeführerin an die \*\*\*AB\*\*\* herangetreten ist oder ob dies umgekehrt der Fall gewesen wäre.

Es steht nicht fest, welches Personal die Leistungen erbracht hat.

Schließlich bleibt zu bemerken, dass selbst die Beschwerdeführerin in der Beschwerde Folgendes anführte: *„Tatsache ist, dass uns nicht bekannt war, dass wir mit den beiden Firmen \*\*\*AB\*\*\* und \*\*\*CD\*\*\* offensichtlich Betrügern aufsitzen. Tatsache ist, dass wir das vereinbarte Entgelt diesen offensichtlichen Betrügern ausbezahlt haben und nicht selbst entnommen haben. Daher ist auch keine verdeckte Gewinnausschüttung erfolgt, die uns durch unser Vertrauen in den Bekannten unterstellt wird.“*

Da der sorgfältige kleine Bauunternehmer sämtliche im Sachverständigengutachten genannten Prüfungen kumulativ durchgeführt und dokumentiert hat, hat die Beschwerdeführerin hinsichtlich der Rechnungsaussteller die branchenübliche Sorgfalt nicht walten lassen.

Das Bundesfinanzgericht geht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass weder die \*\*\*AB\*\*\* noch die die \*\*\*CD\*\*\* die Leistungen tatsächlich erbracht haben.

### **Zu den „Zeugenangeboten“**

Zu den von der Beschwerdeführerin „angebotenen Zeugen“ ist wie folgt auszuführen:

Beweise sind von Amts wegen oder auf Antrag aufzunehmen (§ 183 Abs. 1 BAO). Gemäß § 183 Abs. 3 BAO sind von den Parteien beantragte Beweise aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß § 167 Abs. 1 BAO zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist (unter anderem) abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als

richtig anerkannt werden oder unerheblich sind. Gegen die Ablehnung der von den Parteien angebotenen Beweise ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

Beweisanträge der Parteien haben das Beweismittel und das Beweisthema (somit die Tatsachen und Punkte, die durch das angegebene Beweismittel geklärt werden sollen) anzugeben. Beweisanträgen, die nicht ausreichend erkennen lassen, welche konkreten Tatsachenbehauptungen im Einzelnen durch das Beweismittel erwiesen werden sollen, braucht das Bundesfinanzgericht nicht zu entsprechen (vgl. VwGH 4.8.2022, Ra 2022/13/0070 unter Verweis auf VwGH 28.10.2010, 2006/15/0301).

Erheblich ist ein Beweisantrag nur dann, wenn Beweisthema eine Tatsache ist, deren Klärung, wenn sie schon nicht (sachverhalts-)erheblich ist, zumindest mittelbar beitragen kann, Klarheit über eine (sachverhalts-)erhebliche Tatsache zu gewinnen (siehe *Ritz/Koran*, BAO<sup>8</sup>, § 183 Rz 3).

Die Beschwerdeführerin regte in der Beschwerde vom 11. August 2017 und im Vorlageantrag vom 3. Jänner 2018 an, die von ihr benannten Personen als Zeugen zu vernehmen.

So führte die Beschwerdeführerin an, die **\*\*\*AB\*\*\*** sei ihr von einem Bekannten empfohlen worden. „*Wir können ihn gerne als Zeugen benennen: Herr **\*\*\*Zeuge1\*\*\***, **\*\*\*Adr1\*\*\***, Tel: **\*\*\*333\*\*\***“.*

Im gesamten Beschwerdeverfahren wurde nicht bezweifelt, dass die Beschwerdeführerin selbst an die **\*\*\*AB\*\*\*** herantreten ist. Im Ergebnis ist es unerheblich, ob die Beschwerdeführerin an das Subunternehmen herantreten ist oder umgekehrt, weil dadurch nicht belegt werden kann, dass die Arbeiten von diesem Unternehmen tatsächlich durchgeführt wurden.

Weiters wurde ausgeführt, dass „*die Leistungen laufend durch unseren Geschäftsführer überprüft wurden (er befand sich ja auch auf der Baustelle) als auch von unserem Baumeister (weiterer Zeuge, Herr **\*\*\*Zeuge2\*\*\***, **\*\*\*Adr2\*\*\***, Tel: **\*\*\*444\*\*\***) kontrolliert wurde und aufgrund von pauschaler Vereinbarung auch nur diese Pauschale in Rechnung gestellt und bezahlt wurde. Als weitere Zeugen möchten wir unseren Mitarbeiter, Herrn **\*\*\*Zeuge3\*\*\***, **\*\*\*BfAdr\*\*\***, Tel: **\*\*\*555\*\*\*** nennen und die Auftraggeber der Baustelle Frau **\*\*\*Zeugen4u5\*\*\***, **\*\*\*Adr4\*\*\***, die ebenfalls auf der Baustelle wiederkehrend anwesend waren und die Leistungen der Fa. **\*\*\*AB\*\*\*** beobachteten.“*

Das Bundesfinanzgericht hegt keinen Zweifel daran, dass das Bauwerk in der **\*\*\*Adr4\*\*\*** in **\*\*\*Ort\*\*\*** erstellt wurde und somit auch die Leistungen erbracht wurden. Dass in den Rechnungen nur eine Pauschale ausgewiesen wurde, ist ebenfalls unstrittig.

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. Die allgemeinen Anführungen genügen diesen Anforderungen

nicht und lassen das Beweisthema vermissen. Zu keiner der strittigen Rechnungen wurden konkret Arbeiter namhaft gemacht, welche die der Beschwerdeführerin verrechneten Arbeiten erbracht haben sollen. Die „Beweisangebote“ kommen daher einem Erkundungsbeweis nahe, zu dessen Aufnahme das Finanzamt und das Bundesfinanzgericht nicht verpflichtet sind (vgl. VwGH 23.1.2020, Ra 2019/15/0099). Es ist nicht zu erkennen, warum der Beschwerdeführerin eine Konkretisierung ihrer „Beweisangebote“ nicht möglich gewesen sein sollte.

Überdies wird ausgeführt, dass ein Beweisantrag der Partei die Möglichkeit bietet, auf das Verfahren Einfluss zu nehmen. Das formelle Beweisantragsrecht darf nur unter bestimmten Umständen abgelehnt werden. Dadurch wird der Partei eine gewichtige Einflussnahme gewährt, die voraussetzt, dass ein Beweisantrag prozessual ordnungsgemäß gestellt wird. Es ist daher Sache der Beschwerdeführerin, einen diesbezüglich entsprechend konkretisierten Beweisantrag zu stellen, sofern sie im Beweisverfahren die Vernehmung eines Zeugen wünscht. Eine bloße Nennung als Zeugen oder ein Erwähnen in einem Schriftsatz reichen nicht aus.

Den „Beweisangeboten“ bzw. den Nennungen der Zeugen wird daher nicht nähergetreten.

Schließlich wurde in der Beantwortung zur Empfängerbenennung vom 27. März 2026 beantragt, gegen den Eigentümer des Kontos bei der \*\*\*Bank1\*\*\* im Rahmen der Anzeigepflicht gemäß § 78 StPO ein Strafverfahren einzuleiten.

Dazu ist auszuführen, dass eine Behörde oder öffentliche Dienststelle gemäß § 78 Abs. 1 StPO zur Anzeige an die Kriminalpolizei oder Staatsanwaltschaft verpflichtet ist, wenn der Verdacht einer Straftat bekannt wird, die ihren gesetzmäßigen Wirkungsbereich betrifft.

Nur wenn dem Bundesfinanzgericht in amtlicher Eigenschaft mit Bezug zum hoheitlichen Aufgabenbereich der Verdacht einer Straftat bekannt wird, ist es zur Anzeige verpflichtet. Dies ist gegenständlich nicht der Fall. Der Antrag auf Einleitung eines Strafverfahrens wird daher abgelehnt.

### **Zu den Beweisanträgen in der mündlichen Verhandlung**

In der mündlichen Verhandlung beantragte die Beschwerdeführerin, die Geschäftsführer der \*\*\*AB\*\*\* und der \*\*\*CD\*\*\* sowie Herrn \*\*\*Z\*\*\* als Zeugen zu befragen. Betreffend Herrn \*\*\*Z\*\*\* könne eine Telefonnummer bekannt gegeben werden. Zudem wurde beantragt, dass hinsichtlich der getätigten Überweisung der Inhaber des Kontos bei der \*\*\*Bank1\*\*\* ermittelt wird.

Zu ordentlich gestellten Beweisanträgen wird auf die vorstehenden Ausführungen verwiesen. Sämtliche Beweisanträge lassen das Beweisthema vermissen und es ist nicht erkennbar, welche konkreten Tatsachenbehauptungen im Einzelnen erwiesen werden sollen. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist in Beweisanträgen das Beweismittel, das

Beweisthema und im Falle von Zeugen auch deren Adresse anzugeben (vgl. zuletzt VwGH 18.6.2025, Ra 2025/15/0039, mwN).

Diesen Beweisanträgen braucht daher nicht entsprochen zu werden (siehe VwGH 4.8.2022, Ra 2022/13/0070, mwN).

### **3. Rechtliche Beurteilung**

#### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)**

Strittig ist, ob die von der Beschwerdeführerin in den Jahren 2013 und 2014 als Aufwand verbuchten Fremdleistungen aus Rechnungen von zwei Rechnungsausstellern abzugsfähige Betriebsausgaben darstellen oder ob die Anerkennung als Betriebsausgaben zu versagen ist, weil die Beschwerdeführerin bei der Gestaltung ihrer Geschäftsbeziehungen die Sorgfaltspflichten nicht eingehalten hat und ihr ein Verschulden an der Unmöglichkeit der Bezeichnung der Empfänger angelastet werden kann.

#### **Zur Empfängerbenennung**

Gemäß § 162 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen gemäß § 162 Abs. 2 BAO nicht anzuerkennen.

§ 162 BAO regelt die Mitwirkung des Abgabepflichtigen bei der Feststellung des wahren wirtschaftlichen Gehalts eines abgabenrechtlich bedeutsamen Sachverhaltes. Hat die namhaft gemachte Person eine Leistung nicht erbracht, so kann sie auch nicht als Empfänger im Sinne des § 162 BAO angesehen werden (vgl. zuletzt VwGH 30.1.2026, Ra 2025/15/0017, mwN).

§ 162 BAO beruht auf dem Grundsatz, dass das, was bei dem einen Abgabepflichtigen abzusetzen ist, bei dem anderen versteuert werden muss, wenn nicht steuerpflichtige Einnahmen unversteuert bleiben sollen. Es kann daher die Absetzung von Betriebsausgaben trotz feststehender sachlicher Berechtigung abgelehnt werden, solange nicht die Möglichkeit, die entsprechenden Einnahmen beim Empfänger zu versteuern, dadurch sichergestellt ist, dass der Abgabepflichtige den Empfänger konkret genannt hat (vgl. VwGH 20.12.2017, Ra 2016/13/0041).

Die Bestimmung des § 162 BAO ist nur dann anwendbar, wenn die Absetzung von Betriebsausgaben sachlich berechtigt wäre. Dies ist nur dann der Fall, wenn die in Rechnung gestellte Leistung tatsächlich und gegen Entlohnung (von wem auch immer) erbracht wurde.

Das Finanzamt und auch das Bundesfinanzgericht hegen keinen Zweifel, dass die in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich und gegen Entlohnung (von wem auch immer) erbracht wurden. Da somit eine sachliche Berechtigung zum Betriebsausgabenabzug vorliegt, stellte sich bei den Rechnungen der \*\*\*CD\*\*\* und der \*\*\*AB\*\*\* die Frage, ob diese Rechnungsausteller die Empfänger der abgesetzten Beträge (die Erbringer der in Rechnung gestellten Leistungen) waren. Dies führte zur Anwendung des § 162 BAO.

Die Bestimmung des § 162 BAO ist im Beschwerdefall gemäß § 269 Abs. 1 BAO auch vom Bundesfinanzgericht anwendbar.

Wenn die Anwendung des § 162 BAO zulässig ist, bleibt für eine Schätzung der Aufwendungen gemäß § 184 BAO kein Raum, weil sonst das Ziel des § 162 BAO nicht erreicht würde (vgl. VwGH 21.12.1999, 94/14/0040).

### **Aufforderung zur Empfängerbenennung**

Das Bundesfinanzgericht forderte die Beschwerdeführerin mit Beschluss vom 23. Jänner 2026 auf, die Empfänger der aufgrund der Rechnungen der \*\*\*CD\*\*\* und der \*\*\*AB\*\*\* abgesetzten Beträge genau zu bezeichnen. Die Beschwerdeführerin wurde auch auf die Rechtsfolgen einer Verweigerung oder, falls das Bundesfinanzgericht ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften die Feststellung treffen kann, dass die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger der abgesetzten Beträge sind, hingewiesen (Nichtanerkennung der beantragten Absetzungen und zusätzlich zur Körperschaftsteuer ein Zuschlag von 25% jener Beträge). Zusätzlich wurde den Parteien der Sorgfaltsmaßstab kleiner Bauunternehmen übermittelt. Die üblichen Prüfschritte wurden für die Wirtschaftsjahre 2013 und 2014 auf Basis eines Sachverständigengutachtens festgestellt (siehe dazu BFG vom 4. Jänner 2022, GZ. RV/5101505/2018 und die Ausführungen im Sachverhalt und in der Beweiswürdigung).

In ihrem Schreiben vom 27. März 2026 blieb die Beschwerdeführerin bei dem Vorbringen, dass die \*\*\*CD\*\*\* und die \*\*\*AB\*\*\* die Empfänger der von ihr abgesetzten Beträge waren. Dem Gutachten betreffend die Sorgfaltspflichten könne keine allgemeine Gültigkeit zugesprochen werden. Auch könne dieses Gutachten keine über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehenden Verpflichtungen schaffen. Zudem verstießen die Verpflichtungen gegen geltendes Recht. Das Finanzamt äußerte sich zum übermittelten Sorgfaltsmaßstab nicht.

Einer Aufforderung nach § 162 Abs. 1 BAO ist dann nicht entsprochen, wenn ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften die Feststellung getroffen wird, dass die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger der abgesetzten Beträge sind. Die Antwort der Beschwerdeführerin auf ein Verlangen nach exakter Empfängerbenennung unterliegt der freien Beweiswürdigung (vgl. zuletzt VwGH 30.1.2026, Ra 2025/15/0017, mwN).

### **Zu den Sorgfaltspflichten**

Es dürfen dem Abgabepflichtigen keine offenbar unerfüllbaren Aufträge zum Nachweis der Empfänger erteilt werden. „Offenbar unerfüllbar“ sind derartige Aufträge aber nur dann, wenn eine unverschuldete, tatsächliche Unmöglichkeit, die Empfänger der geltend gemachten Betriebsausgaben namhaft zu machen, vorliegt. Es darf nicht in der Macht des Abgabepflichtigen gestanden haben, die tatsächlichen Umstände, die ihn an der Bezeichnung der Empfänger hindern, abzuwenden (vgl. VwGH 7.6.2021, Ra 2021/13/0035, mwN). Damit wird die Einhaltung von Sorgfaltspflichten des Abgabepflichtigen bei der Gestaltung seiner Geschäftsbeziehungen verlangt (vgl. VwGH 27.11.2020, Ra 2018/13/0059).

Hat sich ein Abgabepflichtiger in Geschäftsbeziehungen eingelassen, nach deren Gestaltung ihm eine den Anforderungen nach § 162 BAO entsprechende Nennung der Zahlungsempfänger nicht möglich war, geht dies im Grunde des § 162 BAO zu seinen Lasten (vgl. VwGH 18.11.2024, Ra 2024/13/0051, mwN). Werden die für das Bestehen der behaupteten Geschäftsbeziehungen üblichen Unterlagen über die Leistungserbringung selbst (insbesondere Stundenaufzeichnungen der Arbeiter, Bautagebücher, etc.) nicht vorgelegt, kann dies eine Verletzung von Sorgfaltspflichten belegen (siehe VwGH 24.8.2023, Ra 2023/13/0071 unter Hinweis auf VwGH 27.11.2020, Ra 2018/13/0059).

Der Verwaltungsgerichtshof judiziert, dass für die Sorgfaltswidrigkeit in Zusammenhang mit der Empfängerbenennung nach § 162 BAO darzulegen ist, inwieweit bestimmte Überprüfungen in der Baubranche üblich sind (vgl. VwGH 13.11.2019, Ra 2018/13/0107). Von Bedeutung sind dabei auch die tatsächlich üblichen Gepflogenheiten. Derartige Feststellungen haben sich auf den Streitzeitraum zu beziehen (vgl. VwGH 17.11.2020, Ra 2020/13/0064, mwN).

Der Beschwerdeführerin wurden die Prüfschritte zur Einhaltung von Sorgfaltspflichten bei der Gestaltung von Geschäftsbeziehungen in der Baubranche für den Streitzeitraum 2013 bis 2014 übermittelt. Unter Würdigung der Gesamtumstände steht fest, dass sie die übliche Sorgfalt in der Baubranche für die beschwerdegegenständlichen Jahre nicht eingehalten hat.

### **Zur Verletzung der Sorgfaltspflichten**

Festgehalten wird, dass es im Baugewerbe nicht unüblich ist, Aufträge wegen fehlender eigener Ressourcen zum Teil oder zur Gänze an Subunternehmer weiterzugeben (vgl. VwGH 26.6.2002, 2000/13/0013).

Die folgenden Ausführungen legen dar, welche Sorgfaltspflichten die Beschwerdeführerin bei der Gestaltung ihrer Geschäftsbeziehungen verletzte.

### **Zeichnungsberechtigte Vertreter**

Die Beschwerdeführerin hatte sich bei der \*\*\*AB\*\*\* auf die Empfehlung eines Bekannten verlassen und lediglich eine Visitenkarte mit handschriftlichem Vermerk entgegengenommen. Bei der \*\*\*CD\*\*\* kann sich die Beschwerdeführerin nicht an eine Kontaktperson erinnern. Es konnten daher keine zuverlässigen Angaben zu den handelnden Personen gemacht werden, vor allem wurden die zeichnungsberechtigten Vertreter der Rechnungsaussteller nicht festgestellt. Es wurden auch keine Ausweiskopien angefertigt. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellt die fehlende Überprüfung der für die beauftragten Unternehmen tätigen Personen durch Nichtverlangen einer Ausweisleistung und einer Kopie derselben eine Sorgfaltspflichtverletzung dar (siehe VwGH 22.2.2024, Ro 2022/13/0009, unter Hinweis auf VwGH 9.3.2005, 2002/13/0236).

### **Gewerberechtliche Befugnis**

Gemäß § 9 Abs. 1 GewO 1994 müssen juristische Personen (zwingend) einen Geschäftsführer (§ 39 GewO 1994) bestellt haben. Gemäß § 9 Abs. 2 GewO 1994 darf das Gewerbe bei Ausscheiden des Geschäftsführers längstens während sechs Monaten weiter ausgeübt werden.

Die Beschwerdeführerin kontrollierte die gewerberechtlichen Befugnisse der Rechnungsaussteller zur Ausübung der durchzuführenden Leistungen nicht. Durch das Besorgen lassen einer Tätigkeit durch einen anderen bzw. Veranlassen von Personen mit der Gewerbeausübung ohne die erforderliche Gewerbeberechtigung liegt ein Tatverhalten vor, das die Anwendung des § 367 Z 54 GewO 1994 nicht ausgeschlossen erscheinen lässt. Die Unterlassung der Überprüfung der Gewerbeberechtigung vor Auftragsvergabe ist durch das mögliche strafbare Verhalten mehr als eine Sorgfaltspflichtverletzung. Die Beschwerdeführerin hat mit der Unterlassung der Überprüfung der Gewerbeberechtigungen bei Auftragsvergabe in Kauf genommen, dass diese Firmen nur vorgeschoben sind und sie die tatsächlichen Empfänger der abgesetzten Beträge nicht bezeichnen kann. Zudem hatten sowohl die \*\*\*CD\*\*\* als auch die \*\*\*AB\*\*\* im Streitzeitraum keinen gewerberechtlichen Geschäftsführer bestellt und waren daher nicht berechtigt, ihr Gewerbe auszuüben.

### **Schriftliche (Werk-)Verträge**

Der Aussage der Beschwerdeführerin, ob die *„Erstellung eines Bauwerkes unter laufender Beobachtung von Fachleuten nicht Beweis genug“* ist, kann nicht gefolgt werden. Dass die in Rechnung gestellten Bauarbeiten tatsächlich erbracht wurden, ist unstrittig. Aufgrund der Gesamtumstände ist jedoch zu schließen, dass die rechnungsausstellenden Unternehmen nicht die Leistungen erbracht haben. In den Rechnungen wurde (überwiegend) eine Pauschale ausgewiesen, die keine ausreichenden Anhaltspunkte, sondern sogar Widersprüche für die Tätigkeiten liefern.

Die Beschwerdeführerin äußerte sich in ihren Vorbringen wiederholt dahingehend, dass der Leistungsumfang mit der \*\*\*CD\*\*\* vor Ort mit einem mündlichen Pauschalpreis und mit der \*\*\*AB\*\*\* laut Angebot, Auswechslungsplan, Bescheid der Stadtgemeinde \*\*\*Ort\*\*\* und handschriftlichen Aufzeichnungen vereinbart wurde. Weder ein Auswechslungsplan noch der Bescheid der Stadtgemeinde \*\*\*Ort\*\*\* können darlegen, welche Arbeiten an den Rechnungsaussteller vergeben wurden. Zusätzlich erteilte der Bürgermeister als Baubehörde I. Instanz über das Ansuchen vom 29. April 2013 erst mit Bescheid vom 21. Juni 2013 die baubehördliche Bewilligung für den Innenumbau des Einfamilienhauses gemäß der vorgelegten Auswechslungspläne in der \*\*\*Adr4\*\*\* in \*\*\*Ort\*\*\*. Die Rechnungen der \*\*\*AB\*\*\* betreffend dieses Bauvorhaben sind mit 29. April 2013 (Leistungszeitraum April 2013) und 10. Juni 2013 (Leistungszeitraum Mai 2013) datiert und betreffen auch Bagger- und Aushubarbeiten. Der Bescheid wurde erst nach Ausstellung dieser Rechnungen erlassen und ist daher keine taugliche Grundlage für die Vereinbarung eines Leistungsumfanges.

Selbst wenn die Vorgehensweise, für eine Leistung direkt auf der Baustelle einen Pauschalpreis zu vereinbaren, wirtschaftlich nachvollziehbar erscheint, ist sie im Streitfall nicht glaubwürdig. Die Angaben der Beschwerdeführerin sind in sich widersprüchlich (z.B. zur Verlegung des Estrichs vs. pauschale Abrechnung des Trockenbaues am Dachboden [\*\*\*CD\*\*\*], Kostentragung der verwendeten bzw. verbauten Materialien [\*\*\*AB\*\*\*]) und sie konnte trotz mehrfachen Nachfragens keine aussagekräftigen Unterlagen zu den vereinbarten Arbeiten bzw. zum Nachweis der Tätigkeiten der Rechnungsaussteller erbringen. Auf den Rechnungen finden sich keine genauen Ausführungen (siehe Beweiswürdigung), weitere Aufzeichnungen konnten weder vorgelegt noch nachgereicht werden und sind somit nicht aktenkundig.

Es ist unüblich und nicht nachvollziehbar, dass ein Geschäftsführer bei mehreren Baustellen und Abrechnungen keine Aufzeichnungen über die vereinbarten Leistungen bzw. die Höhe der vereinbarten Pauschalen macht. Mündliche Abmachungen wären zumindest zu dokumentieren.

Zu dem auf der Rechnung der \*\*\*CD\*\*\* genannten Bauvorhaben in der „\*\*\*Adr6\*\*\*“ konnten keinerlei Unterlagen vorgelegt werden.

Die Art und das Ausmaß der von den Rechnungsausstellern tatsächlich durchgeführten Arbeiten bleiben unklar (siehe BFG 9.3.2023, RV/7100156/2020, bestätigt durch VwGH 24.8.2023, Ra 2023/13/0071).

### **Dokumentation der Mannanzahl**

Dass die Beschwerdeführerin selbst gar nicht nachvollziehen konnte, welche Arbeiter gerade auf ihrer Baustelle waren (*„anschließend sind Arbeiter aufgetaucht, wobei wir dachten es handelt sich um Mitarbeiter der Fa. \*\*\*AB\*\*\*, [...] später hat sich dann herausgestellt, dass dies Arbeiter der Fa. \*\*\*CD\*\*\* waren“*), ist unüblich. Es wurden weder Namen, Arbeitszeiten

oder Befähigungsnachweise der tatsächlich auf der Baustelle in der \*\*\*Adr4\*\*\* in \*\*\*Ort\*\*\* tätigen Arbeiter abgefragt. In Bezug auf etwaige Haftungen wäre es jedenfalls geboten gewesen sicherzustellen, welche Personen sich auf den Baustellen befinden, zumal nach den Angaben der Beschwerdeführerin entweder der Geschäftsführer und/oder der Baumeister täglich auf der Baustelle waren.

Unter Berücksichtigung der möglichen Verbindung der Rechnungsaussteller untereinander wäre es – vor allem nach dem Auftauchen der Arbeiter des anderen Rechnungsausstellers auf der Baustelle – umso mehr geboten gewesen, die Leistungen genau zu spezifizieren und aussagekräftige Nebenaufzeichnungen über die Arbeiter und ihre Qualifikationen zu führen.

### **Schlussfolgerungen**

Aus diesen Ausführungen ist ersichtlich, dass die behauptete Sorgfalt nicht in ausreichendem Ausmaß gegeben ist. Von einer Baumeisterin kann erwartet werden, dass sie sich Klarheit darüber verschafft, ob die ihr bis dahin offensichtlich unbekannten Firmen tatsächlich eine Geschäftstätigkeit ausüben (vgl. VwGH 22.2.2024, Ro 2022/13/0009). Während des gesamten Verfahrens konnten keine – mit den Rechnungsausstellern abgeschlossenen – schriftlichen (Werk-)Verträge oder sonstige Unterlagen, die eine Leistungserbringung durch die Rechnungsaussteller belegen, vorgelegt werden. So gehören die laut den Angaben der Beschwerdeführerin vorliegenden Angebote der \*\*\*AB\*\*\* (BFG-Akt ON 1, 21) zu den von der Aufbewahrungspflicht gemäß § 132 Abs. 1 BAO umfassten Unterlagen. Der Umstand, dass die Beschwerdeführerin diese Unterlagen nicht vorweisen kann bzw. aufbewahrt hat spricht dafür, dass die Rechnungsaussteller nicht die Empfänger der abgesetzten Beträge waren.

Es ist nicht zu erkennen, dass es der Beschwerdeführerin unverschuldet unmöglich war, den bzw. die tatsächlichen Empfänger der von ihr geltend gemachten Betriebsausgaben namhaft zu machen. Im Hinblick darauf, dass laut Angaben der Beschwerdeführerin der Kontakt mit der \*\*\*AB\*\*\* von der Beschwerdeführerin angebahnt worden sei und die \*\*\*AB\*\*\* dann die Arbeiter der \*\*\*CD\*\*\* auf die Baustelle der Beschwerdeführerin gebracht habe, wäre es an der Beschwerdeführerin als Auftraggeberin gelegen gewesen, die tatsächliche Identität ihrer Auftragnehmer festzustellen und sich nicht bloß mit der Nennung einer Firma zufrieden zu geben. Firmenbuchnummer, UID-Nummer und DG-Nummer dienen lediglich – wie bereits beweiswürdigend festgestellt – als Beweis für die (rechtliche) Existenz einer Firma, nicht aber, dass sie jedenfalls der tatsächliche Erbringer einer Leistung ist. Beim Prüfen dieser Dokumente handelt es sich um ein Minimalerfordernis. Die Unterlagen sagen nichts darüber aus, ob die Firmen über die Qualifikation verfügten, die übernommenen Aufträge auszuführen. Dadurch kann auch keine tatsächliche Leistungserbringung durch diese Firmen nachgewiesen werden. Zudem wurden laut Angaben der Beschwerdeführerin die Daten auf den Rechnungen erst im Nachhinein geprüft. Um eine Person als Empfängerin im Sinne des § 162 BAO ansehen zu können, ist die formelle Existenz im Rechtssinn etwa einer Gesellschaft ebenso wenig

ausreichend wie deren formelle Funktion als Empfängerin der strittigen Zahlungen oder bloße Rechnungslegerin (siehe VwGH 17.11.2005, 2001/13/0247).

Vor diesem sachverhaltsmäßigen und rechtlichen Hintergrund lässt sich schließen, dass weder die \*\*\*CD\*\*\* noch die \*\*\*AB\*\*\* die Empfänger der von der Beschwerdeführerin abgesetzten Beträge waren. Aufgrund der Vielzahl von einzelfallbezogenen Umständen bzw. von Versäumnissen der Beschwerdeführerin vor und bei der Beauftragung der Rechnungsaussteller sowie während der Auftragsabwicklung ist von einer selbst verschuldeten Unmöglichkeit, die wahren Empfänger der gegenständlichen Zahlungen nennen zu können, auszugehen.

### **Zum Sicherheitszuschlag**

Zu dem vom Finanzamt hinzugerechneten Sicherheitszuschlag in Höhe von 1% (siehe Außenprüfungsbericht vom 4. Juli 2017, Tz 4 und dessen Berechnungen) ist auszuführen, dass die Schätzungsmethode des Sicherheitszuschlages davon ausgeht, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (vgl. z.B. VwGH 20.9.2023, Ra 2023/13/0003). Sicherheitszuschläge setzen somit voraus, dass Vorgänge nachgewiesenermaßen nicht erfasst wurden (vgl. BFG 20.3.2023, RV/7100093/2018; siehe auch Ritz/Koran, BAO8 Rz 18, mwN). Dass dies gegenständlich der Fall gewesen wäre, geht aus den Ausführungen des Finanzamtes („Erlöserfassungsunsicherheiten“) nicht hervor.

### **Zu den Auswirkungen**

Das Bundesfinanzgericht ist gemäß § 279 Abs. 1 BAO berechtigt, die angefochtenen Bescheide in jede Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

### **Körperschaftsteuer für 2013 und 2014**

Die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für 2013 und 2014 waren insoweit abzuändern, als in Zusammenhang mit den Rechnungen der \*\*\*CD\*\*\* und der \*\*\*AB\*\*\* in Anwendung des § 162 BAO bzw. der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die abgesetzten Beträge in voller Höhe nicht anzuerkennen waren und zusätzlich zur Körperschaftsteuer der Zuschlag gemäß § 22 Abs. 3 KStG 1988 (25% der abgesetzten Beträge) zu berücksichtigen war. Die vom Finanzamt vorgenommenen Schätzungen waren rückgängig zu machen.

**Versagung des Betriebsausgabenabzuges**

| <b>Rechnungsaussteller</b> | <b>Rechnungsdatum</b> | <b>Kürzungsausmaß</b> | <b>Kürzungsbetrag</b> |
|----------------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| ***AB***                   | 29. April 2013        | 100%                  | 21.600 Euro           |
| ***AB***                   | 10. Juni 2013         | 100%                  | 15.600 Euro           |
| ***CD***                   | 10. Jänner 2014*      | 100%                  | 3.000 Euro            |
| ***CD***                   | 29. Jänner 2014*      | 100%                  | 2.000 Euro            |
| ***CD***                   | 4. Februar 2014*      | 100%                  | 4.600 Euro            |
| ***CD***                   | 26. Februar 2014      | 100%                  | 5.400 Euro            |

\*davon wurden insgesamt 2.500 Euro (1.000 Euro, 1.000 Euro, 500 Euro) bereits im Jahr 2013 in das Rechenwerk der Beschwerdeführerin aufgenommen und als Betriebsausgaben geltend gemacht

**Einkünfte aus Gewerbebetrieb**

|                                                    | <b>2013</b>           | <b>2014</b>        |
|----------------------------------------------------|-----------------------|--------------------|
| Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Erstbescheid      | 14.958,61 Euro        | -12.339,43 Euro    |
| Summe Versagung der Betriebsausgaben               | 39.700 Euro           | 12.500 Euro        |
| Umsatzsteuernachforderung (§ 11 Abs. 12 UStG 1994) | -6.200 Euro           |                    |
| <b>Einkünfte aus Gewerbebetrieb</b>                | <b>48.458,61 Euro</b> | <b>160,57 Euro</b> |

**25% Zuschlag zur Körperschaftsteuer für 2013 und 2014**

|                                                                        | <b>2013</b>       | <b>2014</b>       |
|------------------------------------------------------------------------|-------------------|-------------------|
| Summe Versagung der Betriebsausgaben                                   | 39.700 Euro       | 12.500 Euro       |
| <b>Zuschläge zur Körperschaftsteuer</b><br>(§ 22 Abs. 3 KStG 1988) 25% | <b>9.925 Euro</b> | <b>3.125 Euro</b> |

### **Körperschaftsteuer für 2015**

Der angefochtene Bescheid betreffend Körperschaftsteuer für 2015 ist im wiederaufgenommenen Verfahren ergangen. Der diesbezügliche Wiederaufnahmebescheid ist unbekämpft geblieben und in Rechtskraft erwachsen. Mangels geltend gemachter Betriebsausgaben für Fremdleistungen von Rechnungsausstellern im Jahr 2015 war der angefochtene Bescheid dahingehend abzuändern, dass er in inhaltlicher Hinsicht dem ursprünglichen Körperschaftsteuerbescheid 2015 vom 30. Juni 2016 entspricht.

### **Umsatzsteuer für das Jahr 2013**

Die Rechnungen der \*\*\*AB\*\*\* sind trotz Vorliegens von Bauleistungen gemäß § 19 Abs. 1a UStG 1994 (Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger) mit Umsatzsteuer ausgestellt worden, die die Beschwerdeführerin als Vorsteuer abgezogen hat. Aufgrund von Bauleistungen ging die Steuerschuld dieser Leistungen auf die Beschwerdeführerin über. Da das Finanzamt im Rahmen der Betriebsprüfung die Vorsteuer in Höhe von 6.200 Euro im Wirtschaftsjahr 2013 bereits gestrichen hat, ergab sich diesbezüglich keine rechnerische Auswirkung. Der angefochtene Bescheid war daher nur insoweit abzuändern, als die Schätzung des Finanzamtes rückgängig zu machen war.

### **Umsatzsteuer für die Jahre 2014 und 2015**

Die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide 2014 und 2015 sind ebenfalls im wiederaufgenommenen Verfahren ergangen (die Wiederaufnahmebescheide sind rechtskräftig). Die vom Finanzamt vorgenommenen Hinzurechnungen gemäß § 184 BAO waren rückgängig zu machen. Die angefochtenen Bescheide waren damit im Ergebnis dahingehend abzuändern, dass sie in inhaltlicher Hinsicht den ursprünglichen Bescheiden vom 11. September 2015 betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2014 und vom 30. Juni 2016 betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2015 entsprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (Aufhebung)**

Die Bescheide betreffend die Haftung für Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 2013, 2014 und 2015 waren gemäß § 279 BAO ersatzlos aufzuheben. Aus einer Maßnahme nach § 162 BAO kann keine verdeckte Ausschüttung abgeleitet werden. Für den durch die unbekannte Empfängerebene bewirkten Steuerausfall schafft auf Ebene der Körperschaften § 22 Abs. 3 KStG 1988 Abhilfe.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **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.

Mit der vorliegenden Entscheidung folgt das Bundesfinanzgericht der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die Beantwortung der Frage, ob die Beschwerdeführerin die übliche Sorgfalt eingehalten hat, ist auf Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösen. Diese Tatfrage führt zu keiner Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung. Eine Revision war daher nicht zuzulassen.

### **Beilage**

Berechnungsblätter Körperschaftsteuer 2013 bis 2015, Umsatzsteuer 2013 bis 2015

Graz, am 14. Juni 2026