

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Holztrattner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Wattgasse 20, 1160 Wien, und Mag. Michael Löschnig-Tratner, Stadlauer Straße 29, 1220 Wien, über die Beschwerden vom 6. Dezember 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 8. November 2021 betreffend Körperschaftsteuer 2018 und Körperschaftsteuer 2019 (Steuernummer ***BF1StNr1***) zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2018 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Der angefochtene Körperschaftsteuerbescheid 2019 wird gemäß § 279 Abs 1 BAO abgeändert, sodass die Körperschaftsteuer abweichend vom angefochtenen Bescheid mit 166.482,00 Euro festgesetzt wird.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der Beschwerdeführerin ***Bf1*** (im Folgenden kurz: BF) wurde eine Außenprüfung durchgeführt. Aufgrund der dort getroffenen Feststellungen verfügte die belangte Behörde mit Bescheid vom 8.11.2021 die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Körperschaftsteuer 2018. Am selben Tag setzte die Behörde mittels (neuen) Bescheiden die Körperschaftsteuer für das

Jahr 2018 und das Jahr 2019 abweichend von den jeweiligen Erklärungen entsprechend den Feststellungen der Außenprüfung fest.

Mit zwei gesonderten Schreiben vom 6.12.2021 erhob die BF gegen die Sachbescheide zur Körperschaftsteuer 2018 und 2019 fristgemäß das Rechtsmittel der Beschwerde.

Mit Beschwerdevereinscheidungen vom 30.6.2022 wies die belangte Behörde die Beschwerden als unbegründet ab.

Mit zwei gesonderten Vorlageanträgen vom 11.7.2022 beantragte die BF rechtzeitig die Vorlage an das Bundesfinanzgericht.

Am 31.8.2022 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Vorhalt vom 2.3.2026 hat das BFG die BF zur Vorlage weiterer Unterlagen aufgefordert.

Am 7.4.2026 legte die BF dem BFG weitere Unterlagen vor, die der belangten Behörde zur Kenntnis gebracht wurden.

Mit Schreiben vom 4.5.2026 brachte die belangte Behörde eine ergänzende Stellungnahme ein.

Mit Vorhalt vom 27.5.2026 brachte das BFG die Stellungnahme der belangten Behörde der BF zur Kenntnis und forderte die Parteien ua. zur Stellungnahme betreffend Berechnungsdifferenzen zwischen den Berechnungen der Außenprüfung und den neu vorgelegten Belegen auf.

Mit Schreiben vom 9.6.2026 legte die belangte Behörde Buchhaltungsdaten vor.

Mit Vorhalt vom 22.6.2026 wurde die Stellungnahme der belangten Behörde der BF zur Kenntnis gebracht.

Mit Schreiben vom 23.6.2026 nahm die BF zum Vorhalt vom 27.5.2026 Stellung.

Der Vorhalt vom 22.6.2026 wurde von der BF nicht beantwortet.

a. Zusammenfassung der Vorbringen:

Vorbringen Behörde in Außenprüfungsbericht und angefochtenem Bescheid:

Die belangte Behörde stützt das Abweichen von den eingereichten Abgabenerklärungen auf die Feststellungen der Außenprüfung. Seit 11.9.2017 sei der slowakische Staatsbürger ***Geschäftsführer-BF*** (im Folgenden: Geschäftsführer), geb. 11.4.1985 Gesellschafter und

Geschäftsführer der BF. Dieser sei einerseits der deutschen Sprache nicht mächtig, zudem habe zum Zeitpunkt der Übernahme der Gesellschaftsanteile ein absolutes Einreiseverbot nach Österreich bestanden. Der Geschäftsführer habe von ***BF-S*** (im Folgenden kurz: S) erfahren, dass die Geschäftsanteile zum Verkauf stünden. S sei zu dieser Zeit bei einer anderen Baufirma beschäftigt gewesen und erst von 9.11.2018 – 3.12.2018 als Angestellter bei der BF gemeldet gewesen, danach sei er bis 7.4.2019 beim AMS gemeldet und daneben von 1.2.2019 – 4.4.2019 geringfügig bei der BF angestellt gewesen. S sei laut dem Geschäftsführer bevollmächtigt gewesen, Aufträge anzunehmen, Subunternehmer zu beauftragen, Stundenaufzeichnungen zu kontrollieren sowie Banküberweisungen durchzuführen. Im Zeitraum März bis November 2018 seien insgesamt 45 Bargeldbehebungen in Höhe von rund 50.000 Euro durchgeführt worden, wobei der Geschäftsführer und S angegeben hätten, jeweils der andere hätte diese durchgeführt. In diesem Zeitraum sei S kein Dienstnehmer der BF gewesen und das Einreiseverbot des Geschäftsführers sei noch aufrecht gewesen.

Das Baugewerbe stelle eine Risikobranche dar, bei der erhöhte Sorgfaltspflichten beim Eingehen von Geschäftsbeziehungen zu Grunde zu legen seien.

Fremdleistungsaufwand iZm mit Beben KG:

Die BF habe im Jahr 2018 Fremdleistungsaufwände in Höhe von 101.105,00 Euro und im Jahr 2019 in Höhe von 233.759,50 Euro in Zusammenhang mit der Firma Beben KG verbucht. Die Beben KG sei mit Bescheid vom 9.10.2019 als Scheinunternehmen mit Wirkung ab 22.11.2018 rechtskräftig festgestellt worden. Eine Nachschau des Finanzamtes am 7.8.2019 habe an der Firmenadresse der Beben KG keine Hinweise auf die Firma ergeben, mit 13.8.2019 sei die UID derselben begrenzt worden. Die von der Beben KG ab Dezember 2018 in Rechnung gestellten Leistungen seien von dieser Firma nicht ausgeführt worden, sondern habe diese lediglich Provisionen für die Ausstellung von Scheinrechnungen erhalten.

S habe angegeben, zur Zusammenarbeit mit der Beben KG sei es gekommen, da er im Zuge eines Lokalbesuches einen Freund um Hilfe gebeten hätte, der ihm die Firma auf eine Baustelle geschickt hätte. Die Verantwortlichen der BF seien ihrer Sorgfaltspflicht aufgrund passiven Verhaltens nicht nachgekommen. Diese hätten weder den Firmensitz aufgesucht noch sich darüber informiert, ob der Subunternehmer an der Firmenbuchadresse tatsächlich ansässig sei. Zudem hätten sie sich nicht darüber informiert, ob der Auftragnehmer in der Lage sei, den übernommenen Auftrag fach- und zeitgerecht zu erfüllen. Im Falle von nachträglich hervorgekommenen Baumängeln wären Forderungen gegenüber der Auftragnehmerin nur schwer durchzusetzen gewesen, da die Geschäftsadresse nicht überprüft worden sei. Durch die vorgelegten Unterlagen, wie Ausweiskopien der unbeschränkt haftenden Gesellschafter, werde weder die fachliche Qualifikation noch die tatsächliche Leistungserbringung nachgewiesen.

Auffällig sei zudem, dass die Beben KG mit Rechnung vom 14.12.2018 Trockenbauarbeiten für den Leistungszeitraum November für das Bauvorhaben ***BVH-M*** in Rechnung gestellt habe, obwohl dieses Bauvorhaben von der BF gegenüber ihrem Auftraggeber bereits am 8.11.2018 zur Gänze abgerechnet worden sei. Der diesbezügliche Werkvertrag sei erst am 26.11.2018 unterfertigt worden. Aus dieser Unregelmäßigkeit sei zu schließen, dass die Rechnungslegung nur zur Lukrierung eines Aufwandes erfolgt sei.

Die Beben KG habe auch nach Begrenzung der UID-Nummer noch zwei Rechnungen gelegt, die von der BF bezahlt worden seien.

Die BF sei bezüglich der von der Beben KG gelegten Rechnungen zur Empfängerbenennung aufgefordert worden und habe angegeben, für das Subunternehmen wären die jeweils sich als Geschäftsführer zur Darstellung gebrachten Personen aufgetreten. Trotz vermeintlicher Empfängerbenennung könne einer Aufwendung die Abzugsfähigkeit als Betriebsausgabe versagt werden, wenn die vom Abgabepflichtigen genannte Person nicht Empfänger des abgesetzten Betrages sei.

Der Umstand, dass die von der Beben KG ausgestellten Rechnungen mit den Ausgangsrechnungen der BF korrespondierten, stelle keinen Beweis für die Existenz eines tatsächlich operativ tätigen Unternehmens dar.

Da die Fa. Beben KG vom zuständigen Finanzamt als Nichtleistungsunternehmen und somit als Scheinfirma qualifiziert worden sei, könne sie nicht der tatsächliche Empfänger sein. In Anwendung der freien Beweiswürdigung werde daher der geltend gemachte Aufwand für Fremdleistungen an die Fa. Beben KG als nicht abzugsfähig erachtet und dem erklärten Gewinn hinzugerechnet. Weiters sei ein Zuschlag zur Körperschaftsteuer nach § 22 Abs 3 KStG 1988 für diese nach § 162 BAO nicht abzugsfähigen Ausgaben zu verhängen. Hieraus ergäben sich folgende Änderungen:

<i>Jahr</i>	<i>Nicht abzugsfähiger Aufwand § 162 BAO</i>	<i>Hinzurechnung § 22 Abs 3 KStG 1988</i>
2018	101.105,00	25.276,25
2019	233.759,50	58.439,88

Fremdleistungsaufwand iZm AXU Kaminsanierung KG:

Im Jahr 2019 sei in Zusammenhang mit angeblichen Leistungen der AXU Kaminsanierung KG (AXU KG) ein Fremdleistungsaufwand von 73.244,00 Euro verbucht worden. Diese Firma sei mit Bescheid vom 16.7.2020 rückwirkend ab 1.1.2019 als Scheinfirma festgestellt worden.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung sei festgestellt worden, dass es sich bei dieser Firma um eine Betrugsfirma handle. Ein Firmenverantwortlicher wäre nicht erreichbar

gewesen und ab Mai 2019 wäre kein Leistungsaustausch nachweisbar. Die erklärten Umsätze seien mit dem gemeldeten Personal nicht erzielbar gewesen.

Zur AXU KG habe S angegeben, nicht viel mit dieser Firma gearbeitet zu haben, da sie schlecht gearbeitet hätte und viele Nacharbeiten durch die BF notwendig gewesen wären. Dies sei jedoch widersprüchlich zu der Tatsache, dass sämtliche Eingangsrechnungen zur Gänze überwiesen worden seien. Ein sorgfältiger Kaufmann hätte aufgrund nicht ordnungsmäßig durchgeführter Arbeiten einen Teil des Entgelts einbehalten.

Auch zur AXU KG sei nach Aufforderung zur Empfängerbenennung angegeben worden, die jeweils sich als Geschäftsführer zur Darstellung gebrachten Personen wären für die Subunternehmerin aufgetreten.

Trotz vermeintlicher Empfängerbenennung könne einer Aufwendung die Abzugsfähigkeit als Betriebsausgabe versagt werden, wenn die vom Abgabepflichtigen genannte Person nicht Empfänger des abgesetzten Betrages ist. Da die AXU Kaminsanierung KG vom zuständigen Finanzamt als Nichtleistungsunternehmen und somit als Scheinfirma qualifiziert worden sei, könne sie nicht der tatsächliche Empfänger sein.

Der geltend gemachte Aufwand für Fremdleistungen an die AXU KG sei dem erklärten Gewinn hinzuzurechnen und ein Zuschlag zur Körperschaftsteuer nach § 22 Abs 3 KStG 1988 für diese nach § 162 BAO nicht abzugsfähigen Ausgaben zu verhängen. Hieraus ergäben sich folgende Änderungen:

<i>Jahr</i>	<i>Nicht abzugsfähiger Aufwand § 162 BAO</i>	<i>Hinzurechnung § 22 Abs 3 KStG 1988</i>
2019	73.244,00	18.311,00

Vorbringen der BF in den Beschwerden:

Im Rahmen der Beschwerde rügt die BF zunächst die Verletzung des Parteiengehörs, da trotz entsprechenden Vermerken auf der Niederschrift zur Schlussbesprechung keine solche stattgefunden habe. Der Inhalt der Schlussbesprechung sei dem steuerlichen Vertreter per Fax übermittelt worden. Dieser habe um eine Vorabübermittlung der Niederschrift ersucht, wobei die übermittelte Niederschrift bereits einseitig vonseiten der Finanzverwaltung unterzeichnet gewesen sei, sodass eine Änderung der Protokollierung nicht mehr möglich gewesen sei. Die Niederschrift sei daher vom Rechtsvertreter nicht unterschrieben worden, da er am ausgewiesenen Termin nicht anwesend gewesen sei und die Feststellungen mit ihm nicht erörtert worden seien. Auch eine telefonische Schlussbesprechung habe nicht stattgefunden. Da somit das Parteiengehör nicht gewahrt worden sei, seien auch die Bescheide, die diese Feststellungen zugrunde legen, mit Rechtswidrigkeit belastet.

Zu den Feststellungen iZm der Beben KG:

Ein Hinweis auf Vorliegen eines Scheinunternehmens sei für die BF nicht erkennbar gewesen, die Beben KG habe zum Zeitpunkt der Auftragserteilung bereits 15 Jahre existiert, die UID-Nummer sei gültig gewesen und auch sonst hätten keine Bedenklichkeiten bestanden. Bereits einmal, nämlich 2011, habe ein Wechsel des unbeschränkt haftenden Gesellschafters stattgefunden, auch zu diesem Zeitpunkt habe es keinen Hinweis auf Vorliegen eines Scheinunternehmens gegeben. Das Unternehmen sei auch nicht auf der Liste der Scheinunternehmen aufgeschienen. Die Veröffentlichung auf der Liste der Scheinunternehmen sei erst mit 30.10.2019 erfolgt, erst ab diesem Zeitpunkt wäre es für die BF möglich gewesen, die Beben KG als Scheinfirma zu erkennen.

Die Beben KG habe sämtliche übertragenen Arbeiten ausgeführt, ein diesbezüglicher Gegenbeweis sei vom Finanzamt nicht erbracht worden. Die Rechnungen seien stets mittels Banküberweisung auf das Konto der Beben KG bezahlt worden, es sei somit ein tatsächlicher Aufwand gegeben. Barzahlungen oder Zahlungen zB mittels Verrechnungsschecks seien nicht getätigt worden, der Zahlungsfluss sei dokumentiert.

Die BF hätte keine Vorteile, Zahlungen an die Beben KG zu leisten, ohne dass diese Leistungen erbringe, da sie die Leistungen ansonsten selbst ausführen oder Dritte beauftragen müsste, wodurch ihr doppelter Aufwand anfallen würde.

Die jeweiligen vorgelegten Rechnungen samt handschriftlichen Aufzeichnungen betreffend Leistungszeitraum und Inhalt der Leistung samt Nennung des jeweiligen Bauvorhabens würden die Fremdleistungen belegen. S habe handschriftliche Aufstellungen der tatsächlich erbrachten Leistungen an Ort und Stelle des Bauvorhabens erstellt und sei auf den Unterlagen Firmenstempel und Unterschrift der Beben KG ersichtlich.

Eine etwaige Rechtsverfolgung sei aufgrund des eingetragenen Unternehmenssitzes, der im Firmenbuch und im Melderegister dokumentiert sei, jedenfalls möglich gewesen.

Die BF habe nicht nachzuweisen, dass die Beben KG die Leistungen erbracht habe, sondern habe vielmehr die belangte Behörde den Nachweis zu erbringen, dass diese nicht erbracht worden seien, was ihr jedoch nicht gelungen sei.

Auch die Rechnungen nach Begrenzung der UID-Nummer der Beben KG stammten aus einem Zeitraum vor Veröffentlichung derselben in der Liste der Scheinunternehmer.

Die behauptete Unregelmäßigkeit in Zusammenhang mit dem Abschluss des Werkvertrages ***BVH-M*** sei dadurch aufzuklären, dass die Schlussrechnung der BF durch deren Auftraggeber zunächst wegen einer Mängelrüge nicht bezahlt worden sei. Da der BF keine

eigenen Leute zur Mängelbehebung zur Verfügung gestanden seien, habe sie die Beben KG mit den Arbeiten beauftragt, weshalb auch auf den Rechnungen und dem Anbot die Bezeichnung „Ausbesserung“ aufscheine. Hierzu habe es auch eine persönliche Besprechung zwischen S und dem Geschäftsführer der Beben KG gegeben und sei aus diesem Sachverhalt ersichtlich, dass es reale Aufträge gegeben habe, die ausgeführt und ordnungsgemäß verrechnet und bezahlt worden seien.

Die BF und die Beben KG hätten zudem den gleichen Steuerberater gehabt, dem ebenfalls keine Unregelmäßigkeiten aufgefallen seien, die ihn veranlasst hätten, seiner Berichts-, Informations- und Warnpflicht gegenüber der BF nachzukommen.

Aus dem Rechenwerk und den einzelnen Zahlungsflüssen sei zudem ersichtlich, dass die durch die Beben KG erbrachten Leistungen mit fremdüblichen Rohaufschlägen an die jeweiligen Auftraggeber weiterverrechnet worden seien.

Zu den Feststellungen iZm der AXU KG:

S habe auch für die AXU KG handschriftliche Aufzeichnungen über die tatsächlich erbrachten Leistungen geführt, auf denen Stempel und Unterschrift des Subunternehmers aufscheinen. Die gegenständlichen Rechnungen seien durch Banküberweisung bezahlt worden, wodurch der Empfänger eindeutig genannt sei, zudem korrespondieren die Beträge mit den jeweiligen Rechnungen. Barzahlungen oder Zahlungen mittels Verrechnungsschecks habe es nicht gegeben.

Die empfangenen Leistungen seien mit entsprechenden Aufschlägen an die Auftraggeber weiterverrechnet worden.

Insofern korrespondierten Auftragserteilung, Leistungszeitraum, Leistungsinhalt, Rechnungslegung und Zahlung an die AXU KG und Rechnungslegung an den Auftraggeber.

Die Rechnungen stammten allesamt aus einem Zeitraum vor Einstufung und Veröffentlichung der AXU KG als Scheinunternehmen mit 20.8.2020.

Die durch das Finanzamt und die Finanzpolizei ermittelten Tatsachen bzw. Umstände seien der BF nicht einsichtig oder erkennbar gewesen und würden nun rückwirkend gegen diese verwendet. Dies überspanne die Sorgfaltspflicht eines Unternehmers.

Die Aussage des S, die AXU KG habe nicht gut gearbeitet, impliziere nicht, dass Mängel nicht behoben worden seien bzw. auf den Anspruch auf Einbehalt eines Teils des Werklohns verzichtet worden sei. Sofern Mängel beseitigt werden, bestehe auch Anspruch auf Zahlung

des vollständigen Entgelts. Die Aussage sei so zu verstehen, dass man mit der Arbeit der AXU KG nicht zufrieden gewesen sei, weshalb die Zusammenarbeit nicht intensiv gewesen sei.

Die BF hätte keine Vorteile, Zahlungen an Firmen zu leisten, ohne dass diese Leistungen erbringe, da sie die Leistungen ansonsten selbst ausführen oder Dritte beauftragen müsste, wodurch ihr doppelter Aufwand anfallen würde.

Ergänzende Ausführungen belangte Behörde in den Beschwerdeentscheidungen:

Zur Verletzung des Parteigehörs:

Die geplanten Feststellungen seien nach einem Telefonat mit dem bevollmächtigten Rechtsanwalt am 8.3.2021 an diesen mit dem Ersuchen übermittelt worden, diese auch an den damaligen steuerlichen Vertreter weiterzuleiten. Nach einer ergänzend eingebrachten Stellungnahme habe die belangte Behörde dem Rechtsanwalt mitgeteilt, dass auch nach der ergänzenden Stellungnahme nicht von den Feststellungen abgewichen werde. Dieser hätte zunächst am 13.9.2021 telefonisch um Übermittlung der Niederschrift über die Schlussbesprechung per Fax ersucht, am 21.9.2021 jedoch mitgeteilt, doch einen persönlichen Schlussbesprechungstermin zu wünschen. Nachdem ein Schlussbesprechungstermin vereinbart worden sei, hätten der Rechtsanwalt und der Steuerberater in einem persönlichen Termin am 14.10.2021 mitgeteilt, durch Übermittlung der unterfertigten Niederschrift habe bereits eine Schlussbesprechung stattgefunden und das Verfahren sei daher abgeschlossen. Weitere Aussagen würden nicht getroffen werden.

Das Parteigehör sei daher gewahrt worden. Die belangte Behörde sei zu Recht davon ausgegangen, dass die Außenprüfung abgeschlossen und folglich ein Bericht zu erstellen gewesen sei.

Fremdleistungsaufwand iZm mit Beben KG:

Der von der BF angeführte Verweis auf einen eingetragenen Firmenbuchsitz stelle keinen Beweis für ein operativ tätiges Unternehmen dar. Durch einen Besuch an der Firmenbuchadresse hätte die BF das erkennen können, zumal die Geschäftsanbahnung in einem Lokal erfolgt sei.

Die Korrespondenz der Eingangs- und Ausgangsrechnungen beweise ebenfalls nicht die Existenz des Unternehmens.

In dem Umstand, dass beide Firmen den gleichen Steuerberater gehabt hätten, könne kein Bezug zum Sachverhalt erkannt werden, zumal der seinerzeitige Steuerberater zu

Prüfungsbeginn angegeben hätte, der Geschäftsführer der BF sei der einzige Gesellschafter-Geschäftsführer seiner Kunden, den er nicht kenne.

Eine Leistungserbringung stelle die belangte Behörde nicht in Frage, allerdings habe die BF nicht nachgewiesen, wer die Leistungen erbracht habe und an wen die Gelder geflossen seien. Die Beben KG als Scheinunternehmerin könne die Leistungen nicht erbracht haben und festzustellen, wer der tatsächliche Leistungserbringer war, sei nicht Aufgabe des Finanzamtes.

Herrn S sei laut eigener Aussage nicht bekannt gewesen, wer auf den Baustellen für die Beben KG tätig war. Er habe sie nicht gesehen und kenne sie auch nicht. Weiters habe er ausgesagt, am ersten Tag, wenn die Arbeiter auf die Baustelle kommen, würde kontrolliert, ob diese angemeldet seien.

Die übliche Sorgfalt verlange vom Auftraggeber

- sich vom Auftragnehmer Bestätigungen über Steuerrückstände geben zu lassen,
- sich bei der Sozialversicherung über Rückstände zu erkundigen,
- die Anmeldung der Dienstnehmer zu überprüfen und
- die Identität der Geschäftsführer bzw. handelnden Personen sowie deren tatsächliche Geschäftsführungs- und Vertretungsbefugnis zu überprüfen

Ergänzende Ausführungen BF in den Vorlageanträgen:

Zur Verletzung des Parteihörs:

Der Rechtsanwalt sei von der zuständigen Referentin der belangten Behörde am 13.9.2021 angerufen worden und sei ihm mitgeteilt worden, dass es bei den bisherigen Feststellungen bleibe, die weiteren Einwände somit nicht berücksichtigt würden. Sodann sei er vor die Wahl gestellt worden, entweder die Niederschrift vor Ort im Finanzamt zu unterfertigen oder diese im Faxwege zur Gegenzeichnung übermittelt zu bekommen, woraufhin dieser um Übermittlung des Protokolls zur Einsicht im Faxwege ersucht habe. Das übermittelte Protokoll sei sodann bereits einseitig von der Referentin unterschrieben gewesen.

Es sei somit nicht besprochen worden, ob eine persönliche Schlussbesprechung stattfinden solle, sondern sei es lediglich um die Unterfertigung des Protokolls gegangen.

Jedenfalls habe die Referentin des Finanzamtes einen Vorgang beurkundet, der nie stattgefunden habe.

Unrichtig sei im Protokoll über die Schlussbesprechung angegeben, die Schlussbesprechung habe in Wien/Eisenstadt in Anwesenheit des Rechtsanwalts stattgefunden. Einerseits sei es nicht möglich, eine Schlussbesprechung an zwei Orten durchzuführen, andererseits habe der

Rechtsanwalt an keiner Schlussbesprechung teilgenommen und sei ihm keine Möglichkeit einer ausführlichen Besprechung geboten worden.

Auch habe es seitens der belangten Behörde niemals eine Vorladung zur Schlussbesprechung gegeben.

Ergänzende Stellungnahme der belangten Behörde vom 4.5.2026:

Zur Beben KG:

Die vorgelegten Formalnachweise seien wenig aussagekräftig, da diese Großteils kurz nach Gesellschafterwechsel ausgestellt worden seien, weshalb eine darin erfolgte positive Bescheinigung grundsätzlich nachvollziehbar erscheint. Es entspreche der Vorgehensweise eines Scheinunternehmens, dass dieses für die Behörden als ordentliche Firma auftritt, bis es Monate später ihren Verpflichtungen nachkommen müsse.

Es seien zwar Arbeiter angemeldet gewesen, die Beiträge seien jedoch nicht entrichtet worden, weshalb von einer Anmeldung lediglich zum Schein auszugehen sei.

Bis 18.12.2018 seien drei Arbeiter angemeldet gewesen, was bei gemeldeten Umsätzen von ca. 20.000 Euro vertretbar sei. Es sei jedoch unerklärlich, dass mit denselben Arbeitern die Umsätze der Beben KG im Dezember über 1 Mio. Euro gestiegen seien, wobei vonseiten der belangten Behörde davon ausgegangen werde, dass diese drei Arbeiter ab Gesellschafterwechsel nicht mehr aktiv für die Firma tätig gewesen seien.

Die Rechnung vom 13.12.2018 trage die Rechnungsnummer 111/18 und die Rechnung vom 14.12.2018 die Rechnungsnummer 146/18. Selbst unter den Annahme, dass der abgerechnete Leistungszeitraum sich jeweils von November – Dezember erstreckte, könne nicht davon ausgegangen werden, dass 36 Projekte mit 3 Arbeitern bewerkstelligt werden hätten können.

Dieser Umstand hätte der BF bei Rechnungsdurchsicht als suspekt auffallen müssen, wobei ihr dann bei näherer Überprüfung aufgefallen wäre, dass drei bzw. später keine Arbeiter mehr angemeldet gewesen seien.

Da im Jänner 2019 kein einziger Arbeiter angemeldet gewesen sei, jedoch laut Regieberichten am 11.1. und 12.1. jeweils 10 Monteure und 2 „Spachtla“ und am 18.1. und 19.1. jeweils 6 Monteure und 2 „Spachtla“ im Einsatz gewesen seien, könne keine ordnungsgemäße Überprüfung der Meldungen stattgefunden haben.

Auch aus den im Februar vorgelegten Regieberichten ergebe sich eine deutlich höhere Anzahl von Arbeitern, als überhaupt angemeldet waren.

Für spätere Zeiträume liegen keine Aufzeichnungen über die Anzahl der Arbeiter mehr vor.

Der Werkvertrag sei am 26.11.2018 unterfertigt worden, die übermittelten Anmeldungen der Arbeiter stammten jedoch vom Februar und März 2019, bzw. die Anmeldung eines Angestellten vom Jänner 2019. Bei Einhaltung der branchenüblichen Sorgfaltsmaßstäbe hätte die BF bereits bei Auftragserteilung überprüfen müssen, ob der Subunternehmer genug Arbeiter beschäftige, um die Aufträge erfüllen zu können.

Die Unterschrift auf dem Werkvertrag stimme nicht mit der Musterzeichnung des Komplementärs überein. Zum Komplementär seien zwar Unterlagen eingeholt worden, auf keiner derselben befinde sich jedoch eine Unterschrift. Eine etwaige Vollmacht sei nicht bekannt.

Zur AXU KG:

Die belangte Behörde gehe davon aus, dass die AXU KG im Mai 2019 lediglich als Firmenmantel erworben worden sei. Den Umsatzsteuervoranmeldungen des Jahres 2019 sei zu entnehmen, dass vor dem Gesellschafterwechsel im Mai 2019 Umsätze iHv ca. 40.000 Euro erklärt worden seien. Im Mai seien die erklärten Umsätze sodann schlagartig auf 387.280,50, im Juni auf 912.431,15 gestiegen. Im Juli und den Folgemonaten seien Umsätze im Bereich von rund 1 Mio. Euro und im Oktober bereits von über 3,8 Mio. Euro erklärt worden.

Aus der Dienstnehmerauskunft sei ersichtlich, dass im Juni 2019 lediglich elf Personen angemeldet waren, wovon sieben Personen lediglich eine Woche, eine Person zwei Tage und zwei Personen einen Tag angemeldet waren. Im Oktober sei lediglich eine Person angemeldet gewesen. Es sei anzuzweifeln, dass mit dieser Anzahl von Mitarbeitern derartige Umsätze erzielt werden hätten sollen.

Die vorgelegten Formelnachweise, wie Unbedenklichkeitsbescheinigungen, Gewerbeberechtigung, Firmenbuchauszüge, etc. seien Großteiles kurz nach Gesellschafterwechsel vom 7.5.2019 ausgestellt worden, weshalb eine darin erfolgte positive Bescheinigung grundsätzlich nachvollziehbar erscheint. Es entspreche der Vorgehensweise eines Scheinunternehmens, dass dieses für die Behörden als ordentliche Firma auftritt, bis es Monate später ihren Verpflichtungen nachkommen müsse.

Der Subunternehmervertrag scheint nicht vom vertretungsbefugten Komplementär unterzeichnet worden zu sein, da die dortige Unterschrift von der Musterzeichnung abweiche. Eine Vollmachtsurkunde für eine andere zeichnungsberechtigte Person sei nicht vorgelegt worden. Laut Unterlagen sei die Identität des Komplementärs der BF bekannt gewesen (Kopie des Ausweises in den Unterlagen). Die Vertragsunterzeichnung mit einer nicht vertretungsbefugten Person könne bei einem ehrbaren Unternehmen nicht als

branchentypisch angesehen werden und sei ein Hinweis auf mangelnde Einhaltung der Sorgfaltspflicht.

Von der BF seien mit Vorlage vom 7.4.2026 erstmals Bestätigungen über Leistungsabrechnungen vorgelegt worden, wobei nicht bekannt sei, weshalb diese im Rahmen der Außenprüfung nicht vorgelegt worden seien. Sämtliche dieser Aufzeichnungen scheinen von derselben Person verfasst worden zu sein, weshalb davon auszugehen sei, dass diese von der Partei selbst erstellt worden seien. Dies sei ungewöhnlich, da Aufzeichnungen über erbrachte Bauleistungen normalerweise von Subunternehmern geführt und dann vom Auftraggeber abgenommen würden. Anzumerken sei auch, dass lediglich Leistungsbeschreibungen aus den Rechnungen wiedergegeben würden.

Aufzeichnungen vom 22.10.2019 seien vonseiten der AXU KG von einem Herrn ***AXU-S*** unterschrieben worden, der jedoch niemals als Dienstnehmer gemeldet worden sei. Dies habe der BF bekannt sein müssen, da sie Unterlagen zu den angemeldeten Dienstnehmern übermittelt habe.

Aus diesen Aufzeichnungen könne weder die Mannanzahl des Subunternehmens auf der Baustelle nachvollzogen werden und auch nicht überprüft werden, ob die eingesetzten Personen bei der Sozialversicherung angemeldet waren.

AXU habe die angeblichen Leistungen im Zeitraum September bis November 2019 erbracht. In diesem Zeitraum seien lediglich zwei Dienstnehmer bei der AXU beschäftigt gewesen. Es könne daher ausgeschlossen werden, dass die Meldung der Mitarbeiter entsprechend überprüft worden sei.

Die BF habe somit gewusst bzw. hätte wissen müssen, dass die Beben KG und die AXU KG lediglich Scheinfirmen darstellten und die Leistungen nicht erbringen hätte können. Angesichts der Unstimmigkeiten habe nicht von existierenden Unternehmen ausgegangen werden können.

Stellungnahme der BF vom 17.6.2026:

Aus der vorgelegten Kontoverdichtung sei die Durchführung der Zahlungen an die jeweiligen Empfänger ersichtlich und man sei daher der Empfängernennung nachgekommen.

Zu dem Vorhalt, dass die Beben KG bis 19.1.2019 eine Gewerbeberechtigung für das Gewerbe „Überlassen von Arbeitskräften“ und ab 26.02.2019 eine solche als Baugewerbetreibende (eingeschränkt, auf ausführende Tätigkeiten) gehabt hätte wird Folgendes ausgeführt:

zunächst wird der Firmenbuchauszug, datiert mit 18.12.2018, vorgelegt. Hier ist als Geschäftszweig „Bauunternehmen“ ersichtlich.

Weiters wird der GiSA-Auszug mit Stichtag 27.02.2019 vorgelegt. Daraus ist ersichtlich, dass seit 26.02.2019 die Beben KG die Gewerbeberechtigung als Baugewerbetreibende (eingeschränkt, auch ausführende Tätigkeiten) innehat. Gleiches ergibt sich aus dem Auszug betreffend Daten zur Gewerbeberechtigung.

Aus dem Schreiben des Magistrats der Stadt Wien vom 30.11.2018 ergibt sich, dass die Beben KG zur Ausübung des Gewerbes „Überlassung von Arbeitskräften“ berechtigt ist.

Bis auf eine Zahlung seien alle Überweisungen an die Beben KG nach dem 26.2.2019 erfolgt.

Eine Replik zur Stellungnahme der belangten Behörde vom 4.5.2026 wurde nicht erstattet.

Stellungnahme der belangten Behörde vom 9.6.2026:

Am entsprechenden Bauleistungskonto der BF seien Beträge iHv 237.929,50 mit dem Buchungstext „Beben“ verbucht worden. Bei einem Beleg iHv 7.830 Euro sei der Aufwand aufgrund des Textvermerks nicht eindeutig der Beben KG zuzuordnen gewesen, weshalb dieser nicht in die Bemessungsgrundlage aufgenommen worden sei. Ein Abgleich des Kontos mit den Rechnungen ergebe zudem, dass zwei Rechnungen gemeinsam mit einem Betrag von 17.800,00 anstatt laut Rechnungen richtigerweise 18.000,00 verbucht worden seien.

Die sich nunmehr ergebende Differenz in Höhe von 4.369,60 zwischen den Werten laut Außenprüfung und den nunmehr übermittelten Rechnungen könne von der belangten Behörde nicht nachvollzogen werden, die damalige Außenprüferin befinde sich mittlerweile auch im Ruhestand.

Vorbringen der BF in der im Rahmen der Außenprüfung zu den geplanten Feststellungen erstatteten Stellungnahme vom 21.3.2021:

Mit Stellungnahme vom 9.6.2026 hat die belangte Behörde auch die Stellungnahme der BF vom 21.3.2021 übermittelt. Diese ist im Wesentlichen inhaltsgleich mit den bereits dargestellten Argumenten, weshalb sie zur Vermeidung von Wiederholungen nicht detailliert dargelegt wird.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die BF ist eine im Jahr 2005 gegründete Gesellschaft mit beschränkter Haftung. 100 % Gesellschafter-Geschäftsführer ist seit 11.9.2017 ***Geschäftsführer-BF*** (Firmenbuchauszug). Die BF erbringt Tätigkeiten im Bereich der Baubranche.

In den Jahren 2018 und 2019 machte die BF ua. Betriebsausgaben für angeblich bezogene Leistungen in folgendem Ausmaß steuerlich geltend (grds. unstrittig, Feststellungen im BP-Bericht (OZ 24), Abgleich vorgelegte Rechnungen (OZ 31) mit Buchhaltungsdaten (OZ 43)), Beträge in Euro:

<i>Angegebener Leistungserbringer</i>	<i>2018</i>	<i>2019</i>
Beben KG	101.105,00	245.759,50
AXU Kaminsanierung KG		73.244,00

Mit Schreiben vom 6.7.2020 (OZ 17) wurde die BF zur Empfängernennung hinsichtlich der in Zusammenhang mit der Beben KG und der AXU KG geltend gemachten Aufwänden aufgefordert.

Die Beschwerdeführerin gab als Empfänger sinngemäß die in den Rechnungen genannten Rechnungsaussteller an (OZ 19).

Die in den Eingangsrechnungen der Beben KG und der AXU KG enthaltenen Leistungen wurden zwar erbracht, sie wurden jedoch nicht von den Rechnungsausstellern erbracht.

Die BF wusste, dass die Leistungen nicht von den Rechnungsausstellern erbracht wurden, bzw. hat die übliche, zumutbare Sorgfalt nicht eingehalten und konnte daher den tatsächlichen Empfänger der geltend gemachten Betriebsausgaben nicht namhaft machen.

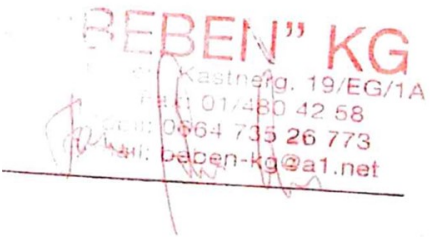
2. Beweiswürdigung

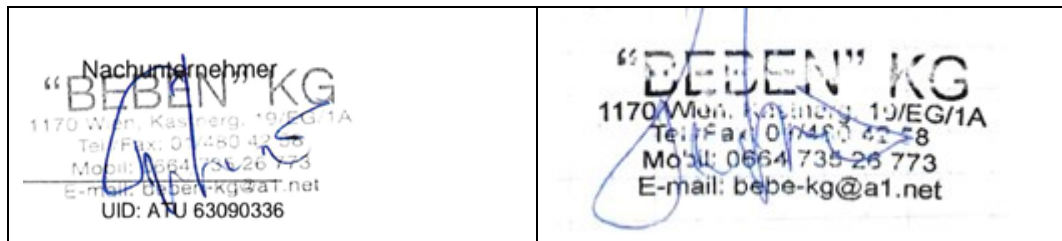
Der Sachverhalt ergibt sich grundsätzlich aus den in Klammer genannten Beweismitteln.

Nach Würdigung der vorgelegten Beweismittel und Parteienvorbringen gründen sich die Feststellungen auf die folgenden Überlegungen unter Beachtung insbes. des § 167 Abs 2 BAO. Es genügt, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078).

Die Feststellung, dass die Beben KG die von ihr in Rechnung gestellten Leistungen nicht erbracht hat, ergibt sich aus folgenden Umständen:

1. Die Beben KG hatte bis 26.2.2019 keine Gewerbeberechtigung für die Ausführung von Bautätigkeiten, bis 9.1.2019 kam ihr lediglich eine Gewerbeberechtigung für die Überlassung von Arbeitskräften zu, im Zeitraum zwischen 9.1.2019 – 26.2.2019 verfügte sie über keine aufrechte Gewerbeberechtigung (OZ 39 und OZ 40). Es erscheint absolut lebensfremd, dass ein Bauunternehmer ein Subunternehmen einsetzt, welches über keine bzw. eine falsche Gewerbeberechtigung verfügt, zumal er sich durch ein solches Verhalten nach § 367 Z 54 GewO strafbar machen würde. Die Anmerkung im Firmenbuch, wonach die Beben KG im Geschäftszweig „Bauunternehmen“ tätig sei, sagt nichts darüber aus, dass sie auch über eine entsprechende Gewerbeberechtigung verfügt, zumal sich auch aus der von der BF vorgelegten Bestätigung des Magistrats der Stadt Wien vom 30.11.2018 (OZ 31, AS 106) lediglich eine Berechtigung zur Ausübung des Gewerbes Überlassung von Arbeitskräften ergibt, die abgerechneten Leistungen jedoch Bautätigkeiten, wie Maler-, Spachtler, Gipskartonarbeiten, aber keine Arbeitskräfteüberlassung betreffen.
2. Die Beben KG verfügte nicht über ausreichend Mitarbeiter, um die in Rechnung gestellten Arbeiten tatsächlich durchzuführen. Wie von der belangten Behörde in der Stellungnahme vom 4.5.2026 und den gleichzeitig übermittelten Beilagen (OZ 36) in Zusammenschau mit den von der BF übermittelten Unterlagen (OZ 31) ergibt, verfügte die Beben KG über weniger angemeldete Mitarbeiter, als gegenüber der BF abgerechnet wurden.
3. Die Unterschrift auf dem Werkvertrag vom 26.11.2018 (OZ 31, AS 82) und sämtlichen anderen gegengezeichneten Dokumenten (beispielhaft Leistungsblatt vom 15.3.2019 (OZ 31, AS 83), Abrechnung vom 19.8.2019 (OZ 31, AS 146)) stimmt sowohl von der Neigung, als auch vom Schriftbild her, nicht mit der Musterzeichnung des Komplementärs der Beben KG im Firmenbuch (OZ 36) überein:

Musterzeichnung Firmenbuch	Unterschrift auf Werkvertrag
	
Unterschrift auf Leistungsblatt	Unterschrift Abrechnung vom 19.8.2019



4. Die Beben KG wurde zeitnah zur behaupteten Leistungserbringung rechtskräftig als Scheinunternehmen festgestellt. Auch nach Begrenzung der UID-Nummer hat die Beben KG noch Rechnungen gelegt, die von der BF auch bezahlt wurden. Die Feststellung als Scheinunternehmen erfolgte unter anderem deswegen, weil vor Ort durch die Organe der Finanzpolizei am 19.9.2019 keinerlei Hinweise auf die Beben KG bzw. eine unternehmerische Tätigkeit derselben vorgefunden werden konnte. Auch an der Hauptwohnsitzadresse des Komplementärs der Beben KG fand sich lediglich eine unbewohnbare Wohnung. (vgl. Feststellungsbescheid zur Beben KG vom 9.10.2019 – OZ 16)

Es liegt auf der Hand, dass es gegen das Vorliegen eines Leistungsaustausches spricht, wenn der beauftragte Geschäftspartner - zumal im zeitlichen Nahbereich zur angeblichen Leistungserbringung - nicht auffindbar ist (vgl. VwGH 3.8.2004, 2000/13/0039).

5. Trotz expliziten Hinweises des BFG im Vorhalt vom 27.5.2026, wonach keine Zahlungsnachweise vorgelegt worden seien, hat die BF für das Jahr 2018 keine Nachweise vorgelegt, aus denen sich ergibt, dass die in Rechnung gestellten Beträge auch tatsächlich an die Beben KG gezahlt wurden. Für das Jahr 2019 wurde lediglich eine Kontenverdichtung vorgelegt, aus der sich nicht ergibt, auf welches Konto die angeblichen Überweisungen geleistet wurden, sodass nicht überprüfbar ist, ob die Zahlungen zumindest der Form halber der Beben KG zugeflossen sind. Die dort angegebene Kontonummer (AT29 ... 4420) scheint sowohl auf der Verdichtung zur Beben KG als auch zur AXU KG auf, weshalb davon auszugehen ist, dass es sich hierbei um die Kontonummer der BF handelt.

In Hinblick darauf, dass die obgenannten Umstände sich über den gesamten behaupteten Leistungszeitraum erstrecken haben, ist davon auszugehen, dass keine der Leistungen tatsächlich von der Beben KG erbracht wurde.

Mit Vorhalt vom 2.3.2026 wurde den Parteien mitgeteilt, dass das Bundesfinanzgericht die in den hg. Erkenntnissen vom 16.3.2021, RV/7104669/2020, und vom 4.1.2022, RV/5101505/2018, unter Hinweis auf dort eingeholte Sachverständigengutachten angenommenen, üblichen Sorgfaltsmaßstäbe in der Baubranche auch für das konkrete

Verfahren als anwendbar erachtet, da die verfahrensgegenständlichen Jahre nach den in den Gutachten behandelten Jahren liegen. Die Parteien haben sich dazu nicht geäußert, insbesondere keine Gründe genannt, weshalb andere Sorgfaltsmaßstäbe anzusetzen seien. Konkret wäre in den verfahrensgegenständlichen Jahren in der Baubranche somit folgende Sorgfalt üblich gewesen:

1. Vor Beauftragung des Subunternehmers
 - a. Einholung eines Firmenbuchauszuges zur Kontrolle des Firmenwortlautes und Feststellung des zeichnungsberechtigten Vertreters
 - b. Durchführung einer Befugniskontrolle zur Überprüfung der aufrechten gewerberechtlichen Befugnis zur Ausführung der durchzuführenden Leistungen durch Auszug aus dem Gewerberegister oder Bestätigung des BMWFJ
 - c. Überprüfung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zB durch Unternehmensbroschüren, Recherche über die Homepage des Subunternehmers (Referenzprojekte, Mitarbeiter)
 - d. Überprüfung der beruflichen Zuverlässigkeit durch Einholung einer Abfrage bei der Sozialversicherung (HFU-Liste) bzw. allenfalls durch Einholung von Unbedenklichkeitsbescheidungen von Sozialversicherungsanstalten und Finanzämtern
2. Bei Beauftragung und Auftragsabwicklung
 - a. Überprüfung der amtlichen Lichtbildausweise sowie Anfertigung von Ausweiskopien des/der Zeichnungsberechtigten bei Unterzeichnung des Werkvertrages
 - b. Kontrolle der Anmeldung der einzelnen Mitarbeiter des Subunternehmers bei der Sozialversicherung (Aufenthaltserlaubnis und Arbeitsbewilligung bei Drittstaatsangehörigen) beim erstmaligen Einsatz, Dokumentation mit Ausweiskopien, sowie tägliche Dokumentation der gesamten Mannanzahl eines Subunternehmers auf den Bautagesberichten
 - c. Überprüfung der formalen Anforderungen der Rechnungen

Die Feststellung, dass es der BF zumindest aufgrund Außerachtlassung der üblichen Sorgfalt nicht möglich war den tatsächlichen Empfänger der iZm der Beben KG geltend gemachten Betriebsausgaben namhaft zu machen, ergibt sich aus den folgenden Umständen:

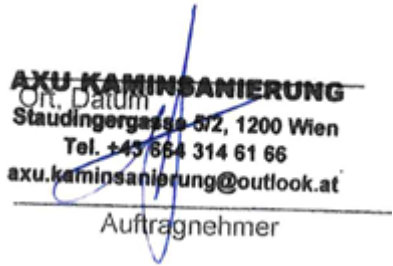
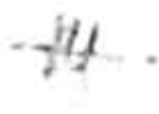
1. Es wurde keine Befugniskontrolle durchgeführt, da ansonsten aufgefallen wäre, dass die Beben KG nicht über die erforderlichen gewerberechtlichen Berechtigungen verfügt.
2. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wurde nicht überprüft, was sich daraus ergibt, dass vonseiten der BF trotz Vorhalt eine solche Überprüfung nicht einmal behauptet wurde und auch keine Unterlagen vorgelegt wurden, aus denen sich eine derartige Überprüfung ergebe. Dies wird auch durch das Vorbringen des Geschäftsführers bestätigt, wonach die Beben KG ihm von einem Freund vermittelt worden sei, da er dringend Subunternehmer benötigt hätte, weshalb davon auszugehen ist, dass keine Überprüfung der Referenzen stattgefunden hat.
3. Die Anmeldung der Mitarbeiter wurde nicht überprüft, da ansonsten aufgefallen wäre, dass zu wenig Arbeiter angemeldet waren. Belege über eine tägliche Dokumentation der auf der Baustelle befindlichen Mitarbeiter wurden trotz Vorhalt nicht vorgelegt, weshalb davon auszugehen ist, dass diese unterblieben ist.

Wären diese grundlegenden Sorgfaltspflichten eingehalten worden, wären die oben ausgeführten Unstimmigkeiten, insbesondere die Differenz der angemeldeten und eingesetzten Mitarbeiter, sowie die fehlende gewerberechtliche Befugnis aufgefallen. Ein sorgfältiger Unternehmer hätte dies zur weiteren Prüfung der Unterlagen und Einholung weiterer Informationen zum Anlass genommen, im Zuge derer weitere Unstimmigkeiten zu Tage gekommen wären, woraus der Schluss zu ziehen war, dass tatsächlich nicht die Beben KG die fraglichen Leistungen erbracht hat. Daraus, dass der Steuerberater keine Warnung ausspricht, kann nicht geschlossen werden, dass das Unternehmen, mit dem zusammengearbeitet wird, rechtschaffen ist, zumal ein Unternehmer ja grundsätzlich nicht weiß, dass ein Geschäftspartner die gleiche steuerliche Vertretung hat.

Die Feststellung, dass die AXU Kaminsanierung KG die von ihr in Rechnung gestellten Leistungen nicht erbracht hat, ergibt sich aus folgenden Umständen:

1. Wie von der belangten Behörde in der Stellungnahme vom 4.5.2026 nachvollziehbar und glaubwürdig dargestellt, verfügte die AXU KG im angeblichen Leistungszeitraum nicht über ausreichend angemeldete Arbeiter, um die Leistungen zu erbringen. Dies hätte der BF bei einer Überprüfung der Anmeldungen auffallen müssen.
2. Die Unterschrift/Zeichnung auf dem Subunternehmervertrag (OZ 31 AS 8) und den weiteren unterfertigten Dokumenten (beispielhaft Leistungsblatt vom 21.8.2019 (OZ 31 AS 18)) stimmt von der Neigung und vom Schriftbild her nicht mit der im Firmenbuch ersichtlichen Musterzeichnung des Komplementärs der AXU KG (OZ 36) überein. Dies

wäre für die BF erkennbar gewesen, da auf der vorgelegten Ausweiskopie (OZ 31, AS 21) ebenfalls eine Zeichnung aufscheint, die der Firmenzeichnung entspricht:

Musterzeichnung	Subunternehmervertrag
	
Leistungsblatt	Ausweiskopie
	

3. Die Regieabrechnung für den Leistungszeitraum 22.8. – 23.9. (OZ 31 AS 66) wurde vonseiten der AXU KG von einer Person gegengezeichnet, die bei dieser nicht angemeldet war. Auch eine Vollmacht ist nicht ersichtlich.
4. Kurz nach der angeblichen Leistungserbringung wurde die AXU KG rechtskräftig als Scheinunternehmen festgestellt. Ein Grund für die Feststellung als Scheinunternehmen war, dass im Zuge einer Begehung der Finanzpolizei am 19.6.2020 weder an der Firmenadresse noch an der Wohnsitzadresse des Komplementärs eine Aktivität beobachtet werden konnte. (vgl. Feststellungsbescheid zur AXU Kaminsanierung KG vom 16.7.2020 – OZ 18) Es liegt auf der Hand, dass es gegen das Vorliegen eines Leistungsaustausches spricht, wenn der beauftragte Geschäftspartner - zumal im zeitlichen Nahbereich zur angeblichen Leistungserbringung - nicht auffindbar ist (vgl. VwGH 3.8.2004, 2000/13/0039).
5. In Reaktion auf den Hinweis des BFG im Vorhalt vom 27.5.2026, wonach keine Zahlungsnachweise vorgelegt worden seien, wurde für das Jahr 2019 lediglich eine Kontenverdichtung vorgelegt, aus der sich nicht ergibt, auf welches Konto die angeblichen Überweisungen geleistet wurden, sodass nicht überprüfbar ist, ob die Zahlungen zumindest der Form halber der AXU KG zugeflossen sind. Die dort angegebene Kontonummer (AT29 ... 4420) scheint sowohl auf der Verdichtung zur Beben KG als auch zur AXU KG auf, weshalb davon auszugehen ist, dass es sich hierbei um die Kontonummer der BF handelt.

Die Feststellung, dass es der BF zumindest aufgrund Außerachtlassung der üblichen Sorgfalt nicht möglich war den tatsächlichen Empfänger der iZm der Beben KG geltend gemachten Betriebsausgaben namhaft zu machen, ergibt sich aus den folgenden Umständen:

1. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wurde nicht überprüft, was sich daraus ergibt, dass vonseiten der BF trotz Vorhalt eine solche Überprüfung nicht einmal behauptet wurde und auch keine Unterlagen vorgelegt wurden, aus denen sich eine derartige Überprüfung ergebe.
2. Die Identität der zeichnungsberechtigten Personen bzw. der Inhalt der Ausweise wurde nicht überprüft, da Ansonsten die Unterschiede bei den Unterschriften aufgefallen wären.
3. Die Anmeldung der Mitarbeiter wurde nicht überprüft, da ansonsten aufgefallen wäre, dass zu wenig Arbeiter angemeldet waren bzw. die Aufzeichnungen (wie schon ausgeführt) von Personen unterschrieben wurden, die gar nicht als Arbeiter gemeldet waren bzw. die auch ansonsten keine Zeichnungsberechtigung für den angeblichen Auftragnehmer hatten. Belege über eine tägliche Dokumentation der auf der Baustelle befindlichen Mitarbeiter wurden trotz Vorhalt nicht vorgelegt, weshalb davon auszugehen ist, dass diese unterblieben ist.

Wären diese grundlegenden Sorgfaltspflichten eingehalten worden, wären die oben ausgeführten Unstimmigkeiten, insbesondere die Differenz der angemeldeten und eingesetzten Mitarbeiter, aufgefallen. Ein sorgfältiger Unternehmer hätte dies zur weiteren Prüfung der Unterlagen und Einholung weiterer Informationen zum Anlass genommen, im Zuge derer weitere Unstimmigkeiten zu Tage gekommen wären, woraus der Schluss zu ziehen war, dass tatsächlich nicht die AXU KG die fraglichen Leistungen erbracht hat.

Aufgrund der obigen Ausführungen in Zusammenschau mit den folgenden Umständen ist zudem nicht von einer Gutgläubigkeit der BF auszugehen:

1. Der Ablauf der Zusammenarbeit mit den Subunternehmern erscheint typisch für ein Unternehmen, welches Deckungsrechnungen ankauft. Zunächst wird eine Firma gesucht, von der bereitgestellte Formalunterlagen, wie Ausweiskopien und Unbedenklichkeitsbescheinigungen abgeheftet werden. Sodann werden die im Namen dieses Scheinunternehmens erstellten Rechnungen so lange zur Lukrierung von Betriebsausgaben verwendet, bis es rechtskräftig als Scheinunternehmen festgestellt wird, woraufhin ein fließender Wechsel zum nächsten Scheinunternehmen erfolgt.

Besonders der Umstand, dass die Beben KG zu Beginn der Tätigkeit nicht einmal über die erforderliche Gewerbeberechtigung zur Ausführung der Arbeiten verfügt hat, was

aus den vorgelegten Unterlagen unschwer zu erkennen war, stellt ein gewichtiges Indiz dafür dar, dass die zu Beginn der angeblichen Zusammenarbeit übernommenen Formalunterlagen lediglich zum Schein produziert wurden, da diese offensichtlich nicht einmal einer Überprüfung unterzogen wurden.

2. Es ist als ungewöhnlich anzusehen, dass die angeblichen Baustellen-Abrechnungen von S als Bevollmächtigten der BF erstellt worden sind. Üblicherweise erstellt ein Subunternehmer eine Auflistung der Tätigkeiten, die er erbracht hat und diese Abrechnung wird sodann vom Auftraggeber gegengezeichnet. Teilweise sind in den Abrechnungen auch Informationen erhalten, über die lediglich der Subunternehmer verfügt, zum Beispiel Anzahl der geleisteten Regiestunden (Abrechnung Leistungszeitraum 22.8.-23.9. – OZ 31 AS 66), weshalb nicht nachvollziehbar ist, weshalb diese Abrechnungen von der BF erstellt wurden.

Die vorgelegten Abrechnungen sind inhaltlich ebenfalls als unüblich anzusehen, da darin meist keine detaillierte Auflistung der erledigten Arbeiten, der abgerechneten Regiestunden, des eingesetzten Materials oder sonstiger Umstände enthalten ist. Letztendlich sind aus diesen Abrechnungen lediglich die Informationen zu erkennen, die sich ohnehin aus den Rechnungen ergeben. Hierdurch entsteht der Eindruck, dass es sich dabei nicht um tatsächliche Abrechnungen handelt, sondern lediglich eine Vorgabe der BF, welche Tätigkeiten auf den zu erstellenden Rechnungen aufscheinen sollen

3. Teilweise sind Abrechnungen nur von der BF unterschrieben (OZ 31 AS 69).
4. Stundenlisten oder Arbeitszeitaufzeichnungen wurden trotz Aufforderung nicht vorgelegt und wurde auch kein Grund genannt, weshalb diese in konkreten Fall nicht vorhanden sein könnten.

Das Argument, wonach die BF nichts davon hätte, Scheinrechnungen ins Rechenwerk einzustellen, da sie ansonsten die behaupteten Zahlungen doppelt zu leisten hätte, geht insoweit ins Leere, als nicht einmal die behaupteten Überweisungen durch entsprechende Kontoauszüge bzw. Zahlungsbestätigungen nachgewiesen wurden. Selbst wenn die Überweisungen tatsächlich auf Konten überwiesen worden wären, die offiziell auf die jeweiligen Empfänger gelaute hätten, ist es üblich, dass derartige Überweisungen lediglich zur Verschleierung der tatsächlichen Zahlungswege genutzt werden. Es liegt der Verdacht nahe, dass die bezahlten Gelder wiederum an den Leistenden zurückgeflossen bzw. überhaupt nicht aus dessen Verfügungsgewalt ausgeschieden sind (vgl. VwGH 13.10.1999, 93/13/0200). In Hinblick auf die bereits dargelegten Unstimmigkeiten könnte somit auch in einem solchen Fall nicht davon ausgegangen werden, dass die Überweisungen auch tatsächlich den genannten Empfängern zugekommen sind.

Auch das Argument, die Verrechnung durch die BF an die Auftraggeber sei mit entsprechenden Aufschlägen erfolgt und stimme auch die zeitliche Abfolge überein kann die dargelegten Feststellungen nicht entkräften.

Nachweise für tatsächlich stattgefundenen Besprechungen zwischen S und dem Geschäftsführer der Beben KG wurden nicht vorgelegt. Aufgrund der ausgeführten Unstimmigkeiten ist daher davon auszugehen, dass es sich hierbei um eine bloße Schutzbehauptung handelt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. und II. (Abweisung/Abänderung)

3.1.1. Zur behaupteten Verletzung des Parteiengehörs:

Gem. § 149 Abs 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) ist nach Beendigung der Außenprüfung über deren Ergebnis eine Besprechung abzuhalten (Schlussbesprechung). Zu dieser sind der Abgabepflichtige und, wenn bei der Abgabenbehörde ein bevollmächtigter Vertreter ausgewiesen ist, auch dieser unter Setzung einer angemessenen Frist vorzuladen. Über die Schlussbesprechung ist eine Niederschrift aufzunehmen.

Nachdem der Verfahrensmangel der unterbliebenen Gewährung von Parteiengehör während des erstinstanzlichen Verfahrens im Rechtsmittelverfahren saniert ist, wenn im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht die Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben wird (vgl. etwa VwGH 13.5.2026, Ro 2024/13/0002) und die BF im hg. Verfahren ausreichend Gelegenheit hatte, sich inhaltlich zu den Feststellungen in der Niederschrift zu äußern, ist, selbst, wenn man von der Verletzung des Parteiengehörs iZm der Übermittlung der Niederschrift über die Schlussbesprechung bzw. einer rechtswidrigen Unterlassung der Schlussbesprechung ausginge, kein Verfahrensfehler gegeben, der eine absolute Nichtigkeit der angefochtenen Bescheide zur Folge hätte bzw. nicht im Verfahren vor dem BFG saniert worden wäre.

3.1.2. Zur Empfängernennung:

§ 162 BAO bestimmt:

Abs 1: Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.

Abs 2: Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.

Hat die namhaft gemachte Person eine Leistung nicht erbracht, sei es, dass es sich dabei um eine "Briefkastenfirma", d.h. um ein Unternehmen handelt, das keinen geschäftlichen Betrieb hat und deswegen keine Leistung erbringen kann, sei es aus anderen Gründen, so kann diese Person auch nicht als Empfänger im Sinne des § 162 BAO angesehen werden (VwGH 31.8.2020, Ra 2020/15/0022).

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 (VwGH 7.6.2021, Ra 2021/13/0035 mwN).

Mit der Bekanntgabe, dass Zahlungen (im Anlassfall: Provisionen) auf das Konto eines namentlich genannten Unternehmens überwiesen wurden, wird einem Auftrag gem. § 162 BAO auf genaue Bezeichnung des Empfängers der abgesetzten Beträge dann nicht entsprochen, wenn hinter dem bekannt gegebenen Unternehmen eine bloße Briefkastenfirma zu vermuten ist. Bei solchen Firmen liegt nämlich der Verdacht nahe, dass die an sie bezahlten Gelder wiederum an den Leistenden zurückgeflossen bzw. überhaupt nicht aus dessen Verfügungsgewalt ausgeschieden sind. (vgl. VwGH 21.2.2002, 93/13/0200)

§ 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 Steuerpflichtige den Empfänger konkret genannt hat. Es dürfen allerdings dem Steuerpflichtigen 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 jedoch nicht in der Macht des Steuerpflichtigen gestanden sein, die tatsächlichen Umstände, die ihn an der Bezeichnung der Empfänger hindern, abzuwenden. (VwGH 20.12.2017, Ra 2016/13/0041)

Ein Abgabepflichtiger hat bei der Gestaltung seiner Geschäftsbeziehungen Sorgfaltspflichten einzuhalten. 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. (VwGH 18.11.2024, Ra 2024/13/0051 mwN).

Da die vom BF als Empfänger genannte Beben KG und AXU Kaminsanierung KG nicht die tatsächlichen Leistungserbringer waren, können diese nicht als Empfänger iSd § 162 BAO angesehen werden. Der Aufforderung zur Empfängernennung wurde somit nicht entsprochen.

Die Empfängernennung war dem BF lediglich deshalb nicht möglich, weil er die üblichen Sorgfaltspflichten bei der Gestaltung seiner Sorgfaltspflichten nicht eingehalten hat. Da somit kein offenbar unerfüllbarer Auftrag vorlag waren die in diesem Zusammenhang geltend gemachten Betriebsausgaben nach § 162 Abs 2 BAO zu versagen.

Nach § 22 Abs 3 KStG 1988 ist zusätzlich zur Körperschaftsteuer gemäß Abs 1 und 2 ein Zuschlag in Höhe von 25% von jenen Beträgen zu entrichten, bei denen der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde die Gläubiger oder Empfänger der Beträge nicht genau bezeichnet.

Bei Erfüllen der Voraussetzungen des § 162 BAO kommt auch der Zuschlag gem. § 22 Abs 3 KStG 1988 zur Anwendung (vgl. VwGH 22.2.2024, Ro 2022/13/0009).

In Hinblick auf die obgenannten Aufwendungen war somit gem. § 22 Abs 3 KStG 1988 ein Zuschlag in Höhe von 25 % der Beträge zu verhängen.

§ 279 Abs 1 BAO lautet: Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Das Bundesfinanzgericht ist somit berechtigt, den Körperschaftsteuerbescheid 2019 auch zu Lasten der BF abzuändern.

Die Beschwerden waren daher spruchgemäß abzuweisen (2018) bzw. der Bescheid anzupassen (2019).

3.2. Zu Spruchpunkt III. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche

Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Rechtsfrage konnte anhand der angeführten, einheitlichen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gelöst werden. Da somit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorlag, war eine Revision nicht für zulässig zu erklären.

Graz, am 11. August 2026