

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seinen Richter Mag. Samir Letica über die Beschwerde des ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Dr. Wolfgang Langeder, Studterheimstraße 16-18/2/4OG, 1150 Wien, vom 04. März 2014 gegen die Bescheide des Finanzamt Wien 2/20/21/22 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 31. Jänner 2014 zur Steuernummer ***St Nr1*** iZm ***St Nr2***, betreffend Kapitalertragsteuer für 01-12/2010, 01-12/2011 und 01-07/2012 zu Recht:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** (Bf) war von 15.01.2009 bis 31.07.2012 alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der ***K-GmbH***, ***K-GmbH Adresse***.

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 (Finanzamt Österreich) führte am 10.12.2013 eine Betriebsprüfung bei der ***K-GmbH*** durch (FA Wien Außenprüfung 10.12.2013, ABNr1***). Die Betriebsprüfung kam zum Ergebnis, dass im Zeitraum 2010 bis 2012 für die Absetzung des abgaben- und beitragsabhängigen Lohnaufwandes Scheinrechnungen herangezogen worden seien. Die Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs 4 BAO betreffend die Körperschaftsteuer für den Zeitraum 2010 bis 2012 sei dadurch erforderlich gewesen.

Mit 31.01.2014 erließ das Finanzamt drei Bescheide über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 01-12/2010, 01-12/2011 und 01-07/2012 und schrieb dem Bf als Empfänger der Kapitalerträge aufgrund von verdeckten Ausschüttungen die Kapitalertragssteuer gem § 95 Abs 5 EStG 1988 direkt vor.

Als Begründung führt das Finanzamt an, dass die ***K-GmbH*** ab dem Jahr 2010 für die Absetzung des Fremdleistungsaufwandes Scheinrechnungen herangezogen habe. Es sei davon auszugehen, dass die ***K-GmbH*** laufend Schwarzarbeiter beschäftigt habe und anstelle von abgaben- und beitragsabhängigen Lohnaufwendungen Deckungsrechnungen abgesetzt worden seien. Der angesetzte Fremdleistungsaufwand betreffend die Rechnungen der amtsbekannten Scheinunternehmen sei daher abzuerkennen und ein zusätzlicher Lohnaufwand von 50 % anzusetzen gewesen. Daraus seien die Lohnabgaben zu berechnen und die übrigen 50 % des Fremdleistungsaufwandes als verdeckte Ausschüttung an den Alleingesellschafter Bf zu behandeln gewesen.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 01.08.2012 seien die Gesellschaftsanteile des Bf zum Preis von 1,00 € an ***Name G*** abgetreten worden. Zu diesem Zeitpunkt wies die geprüfte Gesellschaft einen Kassastand iHv 164.726,92 € aus, ohne über tatsächliche Barmittel verfügt haben zu können, da diese dem Unternehmen zuvor entzogen worden waren. Der Betrag sei daher als weitere verdeckte Ausschüttung an den Bf zu behandeln.

Es sei nach § 95 Abs 5 EStG 1988 direkt vorzuschreiben gewesen, weil der Bf als Geschäftsführer es unterlassen habe, die ihm zugeflossenen Kapitalerträge vorschriftsmäßig um die einzubehaltende Kapitalertragsteuer zu kürzen und die Kapitalertragsteuer abzuführen. Es sei auch davon auszugehen gewesen, dass bei der geprüften ***K-GmbH*** die Abgaben nicht einbringlich gewesen wären.

Dagegen erhob der Bf mit Schriftsatz vom 04.03.2014 Beschwerde und bringt vor, dass die ***K-GmbH*** ihre Bauaufträge mittels Subunternehmen durchführte. Die Begründung des Finanzamtes im angefochtenen Bescheid sei unzureichend und stütze sich ausschließlich darauf, dass die Subunternehmen für die Ausstellung von Scheinrechnungen amtsbekannt seien. Die im Bescheid angeführten Umstände würden nichts darüber aussagen, ob die Leistungen für die ***K-GmbH*** durch die Unternehmen tatsächlich erbracht wurden. Die ***K-GmbH*** habe keine Leistung entlohnt, die nicht tatsächlich erbracht worden war. Der Bf habe vor der Geschäftsanbahnung die Subunternehmen ausreichend überprüft. Beweisergebnisse aus anderen Abgabenverfahren können dem Bf nicht vorgehalten werden, da dem Bf zu diesem weder Parteirechte noch Rechtsschutzmöglichkeiten möglich waren. Die Behörde müsse nachweisen, dass es sich bei den Rechnungen um Scheinrechnungen handle. Die Leistungserbringung und Bezahlung der angezweifelte Subunternehmen können durch Zeugeneinvernahmen bestätigt werden.

Zum Zeitpunkt der Abtretung der Gesellschaftsanteile an ***Name G*** habe dieser die Belege der im Juli 2012 getätigten Ausgaben noch nicht an seinen Buchhalter übergeben, sodass diese noch nicht verbucht worden waren. Der tatsächliche Kassastand betrug im Abtretungszeitpunkt lediglich 2.000,00 € bis 3.000,00 €. Es sei ausgeschlossen, dass sich der Bf durch die Abtretung einen dreistelligen Euro-Betrag angeeignet habe.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 16.02.2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Die von dem Bf namhaft gemachten Zeugen, welche die Leistungserbringung sowie Bezahlung der in Zweifel gezogenen Subunternehmen hätten bestätigen können, seien befragt worden. Diese konnten im Rahmen der Zeugeneinvernahme weder die Leistungserbringung durch die Subunternehmen noch die Bezahlung aus eigener Wahrnehmung bestätigen. Im Bericht der Betriebsprüfung sei ausdrücklich begründet, weshalb die Subunternehmer nicht als Leistungserbringer in Frage kommen können. Die Schätzung der Höhe der Aufwendungen für Schwarzarbeiter mit 50 % würde dem Wirtschaftsleben entsprechen. Dass nur ein Teil der angeblich an die Subunternehmen gezahlten Beträge tatsächlich für die Bezahlung von Schwarzarbeitern verwendet worden sei, während der andere Teil vom Bf entzogen worden sei, trage den weitaus höheren Grad der Wahrscheinlichkeit für sich, als die Annahme, die Gelder seien an die für die Subunternehmer unbekannten Personen übergeben worden.

Mit Schreiben vom 21.02.2017 beantragte der Bf die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und zugleich die Aussetzung der Einhebung der bescheidgegenständlichen Abgabeforderungen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf war von 15.01.2009 bis 31.07.2012 alleiniger Geschäftsführer und Gesellschafter der ***K-GmbH***, ***K-GmbH Adresse***, einem Bauunternehmen. Die Gesellschaft wurde nach Konkurseröffnung (HG Wien Beschluss 26.11.2013, ***Beschluss ZI 1***) aufgelöst und anschließend infolge von Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch gelöscht.

Die Buchführung der Gesellschaft erfolgte bis zum 31.07.2012 durch den selbstständigen Wirtschaftstreuhänder ***D***, ***Adresse D***.

Die ***K-GmbH*** hat im verfahrensgegenständlichen Zeitraum von 01.2010 bis 07.2012 Rechnungen für Fremdleistungsaufwand von den Unternehmen ***B-GmbH***, ***B-GmbH Adresse***, ***R-GmbH***, ***R-GmbH Adresse***, (***R-GmbH Abkürzung***), ***N-GmbH***, ***N-GmbH Adresse***, (***N-GmbH Abkürzung***), ***P-GmbH***, ***P-GmbH Adresse***, (***P-GmbH Abkürzung***), ***P-GmbH 2***, ***P-GmbH 2 Adresse***, und ***T-GmbH***, ***T-GmbH Adresse***, abgesetzt.

Der Bf verlangte von den Kontaktpersonen dieser Unternehmen keine Ausweisleistung oder Inkassoberechtigungen ab, schriftliche Vollmachten liegen nicht vor.

Im Jahr 2010 hat die ***K-GmbH*** vier Rechnungen der ***B-GmbH***, Rechnung Nr 0076/2010 vom 09.04.2010 mit einem Betrag iHv 10.440,00 €, Rechnung Nr 0081/2010 vom

03.05.2010 mit einem Betrag iHv 14.800,00 €, Rechnung Nr 0093/2010 vom 01.06.2010 mit einem Betrag iHv 15.000,00 € und Rechnung Nr 0096/2010 vom 05.07.2010 mit einem Betrag iHv 15.000 € (gesamt 55.240,00 €) als Fremdleistungsaufwand abgesetzt. Bei diesen Rechnungen handelt es sich um Scheinrechnungen.

Am 02.12.2010 wurde über die ***B-GmbH*** der Konkurs eröffnet (HG Wien Beschluss 02.12.2010, ***Beschluss ZI 2***), das Unternehmen wurde am 08.11.2011 infolge von Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch gelöscht.

Die ***B-GmbH*** hat der ***K-GmbH*** gegenüber keine tatsächlichen Subunternehmensleistungen erbracht, der als Fremdleistung verbuchte Werklohn wurde nicht geleistet.

Die ***K-GmbH*** setzte im Jahr 2010 drei Rechnungen der ***R-GmbH Abkürzung*** als Fremdleistungsaufwand ab, Rechnung Nr 245-01/2010 vom 27.08.2010 iHv 20.217,00 €, Rechnung Nr 285-01/2010 vom 30.09.2010 iHv 10.534,00 € und Rechnung Nr 295-01/2010 vom 29.10.2010 iHv 10.994,00 € (gesamt 41.745,00 €). Bei diesen Rechnungen handelt es sich um Scheinrechnungen. Die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über die ***R-GmbH Abkürzung*** wurde zurückgewiesen (HG Wien Beschluss 12.05.2011, ***Beschluss ZI 3***), das Unternehmen wurde am 21.12.2011 aufgrund von Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch gelöscht.

Die ***R-GmbH Abkürzung*** hat der ***K-GmbH*** gegenüber keine tatsächlichen Subunternehmensleistungen erbracht und den als Fremdleistung verbuchten Werklohn nicht geleistet.

Im Jahr 2010 setzte die ***K-GmbH*** fünf Rechnungen der ***N-GmbH Abkürzung*** als Fremdleistungsaufwand ab: Rechnung Nr II-2010-101 vom 20.11.2010 iHv 20.950,20 €, Rechnung Nr II-2010-102 vom 20.11.2010 iHv 10.781,40 €, Rechnung Nr II-2010-102 vom 27.12.2010 iHv 20.862,60 €, Rechnung Nr II-2010-141 vom 29.12.2010 iHv 10.233,30 € und Rechnung Nr 0007/11 vom 17.01.2011 iHv 30.216,00 € (gesamt 93.043,50 €). Im Jahr 2011 setzte die ***K-GmbH*** drei Rechnungen der ***N-GmbH Abkürzung*** als Fremdleistungsaufwand ab: Rechnung Nr 0059/11 vom 04.04.2011 iHv 10.142,00 €, Rechnung Nr 0086/11 vom 28.04.2011 iHv 31.680,00 € und Rechnung Nr 0104/11 vom 26.05.2011 iHv 31.032,00 € (gesamt 72.854,00 €). Bei diesen Rechnungen handelt es sich um Scheinrechnungen.

Über die ***N-GmbH Abkürzung*** wurde per Beschluss vom 21.11.2011 (HG Wien Beschluss 21.11.2011, ***Beschluss ZI 4***), das Konkursverfahren eröffnet. Das Unternehmen wurde mit 07.06.2013 wegen Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch gelöscht.

Die ***N-GmbH Abkürzung*** hat der ***K-GmbH*** gegenüber keine tatsächlichen Subunternehmerleistungen erbracht. Der als Fremdleistung verbuchte Betrag wurde von der ***K-GmbH*** nicht geleistet.

Die ***K-GmbH*** setzte im Jahr 2011 zwei Rechnungen der ***P-GmbH Abkürzung*** als Fremdleistungsaufwand ab, Rechnung Nr 225/2011 datiert mit 01.08.2011 iHv 29.900,00 € und Rechnung Nr 442/2011 datiert mit 31.08.2011 iHv 14.950,00 € (gesamt 44.850,00 €). Bei diesen Rechnungen handelt es sich um Scheinrechnungen. Über die ***P-GmbH Abkürzung*** wurde am 27.05.2010 ein Konkursverfahren (HG Wien Beschluss 27.05.2010, ***Beschluss ZI 5***) und am 10.04.2015 (HG Wien Beschluss 10.04.2015, ***Beschluss ZI 6***) eröffnet. Die Gesellschaft wurde mit 23.01.2016 wegen Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch gelöscht.

Die ***P-GmbH Abkürzung*** hat der ***K-GmbH*** gegenüber keine tatsächlichen Subunternehmerleistungen erbracht. Der als Fremdleistung verbuchte Betrag wurde von der ***K-GmbH*** nicht geleistet.

Im Jahr 2011 wurde eine Rechnung der ***P-GmbH 2***, Rechnung Nr 443/2011 vom 30.09.2011 iHv 15.080,00 €, abgesetzt. Bei dieser Rechnung handelt es sich um eine Scheinrechnung. Die ***P-GmbH 2*** hat der ***K-GmbH*** gegenüber keine tatsächlichen Werkleistungen erbracht und den als Fremdleistung verbuchten Betrag nicht geleistet. Über die ***P-GmbH 2*** wurde am 28.03.2012 der Konkurs eröffnet (HG Wien Beschluss 28.03.2012, ***Beschluss ZI 7***), das Unternehmen wurde am 08.01.2013 anschließend aufgrund von Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch gelöscht.

Die ***K-GmbH*** setzte im Jahr 2011 sechs Rechnungen der ***T-GmbH*** als Fremdleistungsaufwand ab: Rechnung Nr 44/2011 datiert mit 30.09.2011 iHv 15.080,00 €, Rechnung Nr 45/2011 datiert mit 30.11.2011 iHv 49.920,00 €, Rechnung Nr 46/2011 datiert mit 30.11.2011 iHv 80.132,00 €, Rechnung Nr 47/2011 datiert mit 21.12.2011 iHv 40.092,00 €, Rechnung Nr 48/2011 datiert mit 16.12.2011 iHv 40.170,00 €, Rechnung Nr 49/2011 datiert mit 30.12.2011 iHv 40.040,00 € (gesamt 265.434,00 €) und im Jahr 2012 eine Rechnung, Rechnung Nr 152/2011 datiert mit 11.06.2012 iHv 50.440,00 €. Bei diesen Rechnungen handelt es sich um Scheinrechnungen. Die ***T-GmbH*** hat keine tatsächlichen Subunternehmensleistungen erbracht. Die als Fremdleistung verbuchten Beträge wurden nicht geleistet.

Über die ***T-GmbH*** wurde am 12.07.2012 (HG Wien Beschluss 12.07.2012, ***Beschluss ZI 8***) der Konkurs eröffnet, die Firma wurde am 17.12.2014 wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 01.08.2012 wurden die Gesellschaftsanteile des Bf an ***Name G***, ***G Adresse***, zu dem Preis von 1,00 € abgetreten. Zum 31.07.2012 betrug der Kassastand der ***K-GmbH*** 164.726,92 €. Dieses Guthaben wurde durch den Bf

entnommen und in der Buchhaltung der GmbH nicht berücksichtigt. Forderungen in derselben Höhe durch die Gesellschaft wurden nicht eingestellt.

2. Beweiswürdigung

Gem § 166 BAO kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Gem § 167 Abs 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Gem § 167 Abs 2 BAO hat im Übrigen die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Das Bundesfinanzgericht gründet den festgestellten Sachverhalt auf den von der belangten Behörde übermittelten Akt, das Vorbringen der Partei und insb den Bericht der Betriebsprüfung des Finanzamtes vom 10.12.2013 (FA Wien Außenprüfung 10.12.2013, ABNr1***). Die Feststellungen betreffend die genannten Gesellschaften ergeben sich aus dem Firmenbuch.

Es ist in freier Beweiswürdigung zu beurteilen, ob die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen tatsächlich ganz oder teilweise erbracht worden sind (VwGH 30.09.2015, 2013/15/0302).

Dass die ***B-GmbH*** keine tatsächlichen Werkleistungen erbracht hat, ergibt sich aus der Niederschrift der Schlussbesprechung des Betriebsprüfungsberichts der ***B-GmbH*** (FA Wien Außenprüfung 12.10.2010, ***ABNr 2***). Im Jahr 2009 hat die ***B-GmbH*** fünf Arbeitnehmer gemeldet. Im Jahr der Rechnungslegung 2010 waren bei dieser keine Arbeitnehmer gemeldet, aufgrund derer Fach- bzw Helferstunden hätten verrechnet werden können. Die ***B-GmbH*** hat ab dem Jahr 2009 Ausgangsrechnungen ausgestellt, die nicht in ihrer Buchhaltung erfasst wurden und im Jahr 2010 keinerlei steuerliche Unterlagen geführt. Die Umsätze der ***B-GmbH*** im Jahr 2009 beliefen sich laut Kontrollmitteilungen auf 576.133,77 €, einen Betrag, der mit der Anzahl von fünf Arbeitnehmern, von denen vier nur für einen Zeitraum von ein bis zwei Monaten angemeldet waren, nicht zu erwirtschaften ist. Die in der Buchhaltung der ***B-GmbH*** erfassten Fremdleistungen des Jahres 2009 belaufen sich auf einen noch höheren Betrag iHv 1.448.866,72 €. Kurz nach der Rechnungslegung und der durchgeführten Betriebsprüfung durch das Finanzamt ging die ***B-GmbH*** in Konkurs. Aus der Gesamtbetrachtung ergibt sich daher, dass die ***B-GmbH*** keine Leistung erbracht hat und vorrangig darauf ausgerichtet war, Abgaben zu verkürzen und Belege zu verfälschen, zu verwenden, herzustellen oder einem anderen Unternehmen zur Verfügung zu stellen. Das Bundesfinanzgericht kommt daher zum Schluss, dass es sich bei der ***B-GmbH*** um ein

Scheinunternehmen gehandelt hat und dass es sich folglich bei den verfahrensgegenständlichen Rechnungen um Scheinrechnungen handelte.

Aufgrund dessen, dass die ***B-GmbH*** keine tatsächlichen Subunternehmerleistungen erbracht hat, ergibt sich, dass die ***K-GmbH*** dieser den verbuchten Werklohn nicht geleistet hat.

Aus dem Ergebnis der Außenprüfung des Finanzamtes bei der ***R-GmbH Abkürzung*** (FA Wien Außenprüfung 28.06.2011, ***ABNr 4***) ergibt sich, dass diese im Jahr der Rechnungslegung an die ***K-GmbH*** 2010 über 15 angemeldete (davon 3 längerfristig beschäftigte) Arbeiter verfügte. Der Jahresumsatz 2010 der ***R-GmbH Abkürzung*** belief sich laut Kontrollmitteilungen auf 6.295.809,02 €, während sich dieser im Jahr 2009 noch auf 420.477,81 € (lt Kontrollmitteilungen) begrenzte. Ein derartiger Jahresumsatz (2010) und Umsatzsprung in einem Jahr ist für ein Bauunternehmen mit lediglich 15 Mitarbeitern nicht erwirtschaftbar bzw erklärlich. Die der ***K-GmbH*** ausgestellten Ausgangsrechnungen scheinen in den dem Finanzamt vorliegenden Kontrollmitteilungen der ***R-GmbH Abkürzung*** nicht auf. Des Weiteren hat die Besichtigung der ***R-GmbH Abkürzung*** durch die Betriebsprüfung ergeben, dass an der angeführten Adresse keinerlei Tätigkeit ausgeübt wurde. Weder Geschäftsführer noch Gesellschafter waren für die Betriebsprüfung erreichbar. Kurz nach Rechnungslegung und Betriebsprüfung durch das Finanzamt ging die ***R-GmbH Abkürzung*** in Konkurs. Aus der Gesamtbetrachtung ergibt sich, dass die ***R-GmbH Abkürzung*** keine tatsächlichen Werkleistungen an die ***K-GmbH*** erbracht hatte, sondern vorrangig darauf ausgerichtet war, Abgaben zu verkürzen und Belege zu verfälschen, zu verwenden, herzustellen oder einem anderen Unternehmen zur Verfügung zu stellen. Das Bundesfinanzgericht kommt daher zum Schluss, dass es sich bei der ***R-GmbH Abkürzung*** um ein Scheinunternehmen gehandelt hat und dass es sich folglich bei den verfahrensgegenständlichen Rechnungen um Scheinrechnungen handelte.

Aufgrund dessen, dass keine tatsächlichen Subunternehmerleistungen erbracht wurden, ergibt sich, dass die ***K-GmbH*** der ***R-GmbH Abkürzung*** den verbuchten Werklohn nicht geleistet hat.

Die Feststellung, dass keine tatsächliche Leistungserbringung durch die ***N-GmbH Abkürzung*** an die ***K-GmbH*** vorlag, ergibt sich aus dem Betriebsprüfungsbericht des Finanzamtes vom 06.07.2015 (FA Wien Außenprüfung 06.07.2015, ***ABNr 5***). Aus diesem geht hervor, dass die Geschäftsführung im Zuge der Außenprüfung nicht auffindbar und eine Kontaktaufnahme nicht möglich war. Am Sitz der Gesellschaft waren keine Hinweise auf eine wirtschaftliche Tätigkeit vorhanden, der Sitz der Gesellschaft bestand ab 2010 aus einem virtuellen Büro, angemietet bei einem Unternehmen, das solche zur Verfügung stellt. Kurz nach Rechnungslegung an die ***K-GmbH*** in den Jahren 2010 und 2011 ging die ***N-GmbH Abkürzung*** in Konkurs. Aus den Umsatzsteuervoranmeldungen ist ein unerklärlicher

Umsatzanstieg von 0,00 € im Oktober 2010 auf 2,4 Millionen € im Dezember 2010 ersichtlich. Ein solcher Umsatz ist mit fünf angemeldeten Dienstnehmern im Jahr 2010 und sechs angemeldeten Dienstnehmern im Jahr 2011 denkunmöglich ist.

Aus der Gesamtbetrachtung ergibt sich daher, dass die ***N-GmbH Abkürzung*** vorrangig darauf ausgerichtet war, Abgaben zu verkürzen und Belege zu verfälschen, zu verwenden, herzustellen oder einem anderen Unternehmen zur Verfügung zu stellen.

Das Bundesfinanzgericht kommt daher zum Schluss, dass es sich bei der ***N-GmbH Abkürzung*** um ein Scheinunternehmen handelte und dass es sich folglich bei den verfahrensgegenständlichen Rechnungen um Scheinrechnungen handelte. Aufgrund dessen, dass die ***N-GmbH Abkürzung*** keine tatsächlichen Subunternehmerleistungen erbracht hat, ergibt sich, dass die ***K-GmbH*** dieser den verbuchten Werklohn nicht geleistet hat.

Dass die ***P-GmbH Abkürzung*** für die ***K-GmbH*** keine tatsächlichen Werkleistungen erbringen konnte, ergibt sich daraus, dass die ***P-GmbH Abkürzung*** im Zeitraum der Rechnungslegung (August 2011) lediglich über zwei angemeldete Angestellte und über keine Arbeiter verfügte. Dass zwei Angestellte in dem Leistungszeitraum Juli und August die in den Rechnungen fakturierten 1.725 (1.150 und 575) Facharbeitsstunden erbracht haben sollen, ist denkunmöglich. Bei diesen Rechnungen handelt es sich um Scheinrechnungen, folglich wurde kein Werklohn an die ***P-GmbH Abkürzung*** geleistet. Des Weiteren war der Sitz der Gesellschaft lediglich eine Postbox, ein fixes Büro verfügte die Gesellschaft nicht. Kurz nach Eröffnung der Betriebsprüfung durch das Finanzamt vom 15.06.2015 (FA Wien Außenprüfung 15.06.2015, ***ABNr 6***) ging die Gesellschaft in Konkurs. Keine der Rechnungen, welche per Kontrollmitteilungen an das Finanzamt übermittelt wurden, fand sich in der Buchhaltung der ***P-GmbH Abkürzung*** wieder. Die ***P-GmbH Abkürzung*** erzielte allein im Oktober 2011 einen innergemeinschaftlichen Erwerb iHv 2.131.192,00 €, ohne dass ein innergemeinschaftlicher Erwerb verbucht oder in der USt-Voranmeldung 10/2011 aufgenommen wurde. Im Zuge der Betriebsprüfung des Finanzamtes gab es ca 400 Stornierungen von Dienstnehmern durch die WGKK, da es sich um illegale Anmeldungen handelte. Aus der Gesamtbetrachtung ergibt sich, dass die ***P-GmbH Abkürzung*** keine tatsächlichen Werkleistungen an die ***K-GmbH*** erbracht hatte, sondern vorrangig darauf ausgerichtet war, Abgaben zu verkürzen und Belege zu verfälschen, zu verwenden, herzustellen oder einem anderen Unternehmen zur Verfügung zu stellen.

Aus der eben gleichen Schlussfolgerung ergibt sich, dass es sich bei der Rechnung der ***P-GmbH 2*** um eine Scheinrechnung handeln müsse. Im Zeitpunkt der Rechnungslegung 2011 verfügte die ***P-GmbH 2*** über keine gültige UID-Nr und lediglich über einen angemeldeten Arbeiter. Dass ein Arbeiter die in der Rechnung fakturierten 580 Facharbeitsstunden in dem Leistungszeitraum September 2011 erbracht haben soll, ist denkunmöglich. Die ***P-GmbH 2*** ging kurz nach Rechnungslegung an ***K-GmbH*** im

Jahr 2011 und vor der Betriebsprüfung des Finanzamtes (FA Wien Außenprüfung 11.06.2012, ***ABNr 7***) in Konkurs. Zudem enthält die Subunternehmensvereinbarung mit der ***K-GmbH*** weder eine konkrete Bezeichnung für ein Bauvorhaben noch eine Vereinbarung über eine Auftragsmenge oder Stundenzahl. Es war daher auch hier festzustellen, dass keine tatsächliche Leistungserbringung durch die ***P-GmbH 2*** an die ***K-GmbH*** vorlag. Die ***K-GmbH*** hat daher eine solche auch nicht bezahlt. Aus der Gesamtbetrachtung ergibt sich, dass die ***P-GmbH 2*** vorrangig darauf ausgerichtet war Abgaben zu verkürzen und Belege zu verfälschen, zu verwenden, herzustellen oder einem anderen Unternehmen zur Verfügung zu stellen, sohin ein Scheinunternehmen war.

Die Feststellung, dass keine tatsächliche Leistungserbringung durch die ***T-GmbH*** an die ***K-GmbH*** erfolgt ist, gründet sich ua darauf, dass das Unternehmen ab dem Jahr 2011 keine Jahresabschlüsse eingereicht hat. Im Zuge der Nachschau vom 18.04.2012 des Finanzamtes am Sitz der Gesellschaft war keine Unternehmereigenschaft ersichtlich. Kurz nach der Rechnungslegung 2011 ging die Gesellschaft in Konkurs. Der Geschäftsführer der Gesellschaft war im Zuge der Betriebsprüfung (FA Wien Außenprüfung 14.09.2012, ***ABNr 8***) für die Behörden nicht auffindbar. Auch hat die ***K-GmbH*** eine undatierte Subunternehmensvereinbarung mit der ***T-GmbH*** geschlossen, in welcher jedoch die Einzelpreise von den Einzelpreisen auf den vorgelegten Rechnungen abweichen. Aus der Dienstnehmerauskunft ergibt sich, dass die ***T-GmbH*** im Jahr 2011 über 22 nicht ganzjährig angemeldete Dienstnehmer verfügte (davon 19 Arbeitnehmer). Die insgesamt 18.875 fakturierten Facharbeiterstunden der Rechnungen aus 2011 (Leistungszeitraum September bis Dezember 2011) an die ***K-GmbH*** können denkunmöglich von 19 Arbeitnehmern erbracht worden sein. Aus der Gesamtbetrachtung ergibt sich daher, dass die ***T-GmbH*** vorrangig darauf ausgerichtet war, Abgaben zu verkürzen und Belege zu verfälschen, zu verwenden, herzustellen oder einem anderen Unternehmen zur Verfügung zu stellen.

Dass der Bf von seinen Kontaktpersonen zu den Subunternehmen keine Ausweisleistung oder Inkassoberechtigungen abverlangte, ergibt sich aus der Niederschrift über die Vernehmung des Bf vom 27.03.2014 aus dem Finanzstrafverfahrens gegen den Bf (***ZI FinStrVerf***).

Die Leistungserbringung durch die Rechnungsleger erscheint aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes daher im Hinblick auf das Fehlen jeglicher auftragsbezogener Dokumente als unglaublich.

Darüber hinaus sollen die Gelder bar an Personen übergeben worden sein, über die vom Bf weder angegeben werden konnte, wer diese waren, noch ob sie über eine Inkassoberechtigung verfügt haben. Nach der Rechtsprechung kommt aber gerade der Erweisbarkeit des Zahlungsflusses entscheidendes Gewicht zu, da es doch darum geht, wer als Letzter in der Kette der Subunternehmer über jene Gelder verfügt hat, welche für die Bezahlung nicht

gemeldeter Arbeitskräfte Verwendung gefunden haben sollen (vgl VwGH 26.6.2002, 2000/13/0013).

Aus den Aussagen des Bf aus der Niederschrift über die mündliche Verhandlung im Finanzstrafverfahren gegen den Bf wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 FinStrG aufgrund vorsätzlicher Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen als verantwortlicher Geschäftsführer der ***K-GmbH*** betreffend die Körperschaftsteuererklärungen für die Jahre 2010 und 2011 vom 03.05.2017 (Spruchsenat FA Wien 03.05.2017, ***SPS ZI***) geht hervor, dass bei allen Unternehmen dieselben Personen aufgetreten sind und der Bf von diesen unrichtige Rechnungen als auch unrichtige Kassaeingangsbelege erhalten hat und es sich bei den verfahrensgegenständlichen Rechnungen um Scheinrechnungen handelt.

Die von der Partei beantragten Zeugeneinvernahmen konnten die Vermutung, dass es sich bei den verfahrensgegenständlichen Rechnungen um Scheinrechnungen handelt, nicht entkräften. Aus den Niederschriften der Zeugeneinvernahmen geht hervor, dass diese weder Angaben zur Bezahlung der Rechnungsbeträge noch zu den Leistungen der beauftragten Subunternehmer machen konnten. Ein Leistungsnachweis der Subunternehmen an den Bf konnte sohin nicht erbracht werden. Auch konnte der behauptete Zahlungsfluss durch den Bf an die Subunternehmen nicht nachgewiesen werden.

Die Höhe des Kassastandes im Zeitpunkt der Abtretung der Gesellschaftsanteile durch den Bf ergibt sich aus den vorgelegten Buchhaltungsunterlagen und dem Betriebsprüfungsbericht vom 10.12.2013 (FA Wien Außenprüfung 10.12.2013, ABNr1***). Ebenso ergibt sich daraus, dass keine Forderungen in ähnlicher Höhe eingebucht wurden. Dass die Gesellschaftsanteile für 1,00 € verkauft wurden, ergibt sich aus dem aktenkundigen Abtretungsvertrag vom 01.08.2012.

Nach der Rechtsprechung des VwGH genügt es, 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 als weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. VwGH 26.7.2019, Ra 2019/16/0082).

Dem Vorbringen der Partei, der Kassastand habe zu diesem Zeitpunkt 2.000 € bis 3.000 € betragen, konnte nicht gefolgt werden. Die vom Bf behaupteten noch nicht übergebenen und noch nicht verbuchten Belege für den Monat Juli 2012 wurden im Verfahren nicht vorgelegt und wurden auch anschließend nicht in die Buchhaltung aufgenommen, welche bis 30.06.2013 geführt wurde und zum 31.12.2012 noch ein Guthaben iHv 124.139,65 € auswies.

Auch wurde bis Juni 2013 eine Umsatzsteuervoranmeldung eingereicht, es ist unglaubwürdig, da wirtschaftlich unvernünftig, dass die Vorsteuer für eine derartig hohe Summe (ca 160.000 €) nicht eingereicht wird.

Dies gilt umso mehr, als der ***K-GmbH*** bereits vor der Abtretung der Anteile sämtliche Barmittel vom Finanzamt entzogen worden waren, sodass sie über keine Barmittel verfügen konnte.

Das Bundesfinanzgericht sieht es anhand der obigen Umstände als überragend wahrscheinlich an, dass dem Bf das Kassaguthaben vor Übertragung der Anteile zugeflossen ist: Die nicht näher bewiesene Behauptung, Belege des Monats Juli 2012 seien nicht verbucht worden, erklärt die Differenz zwischen der ausgewiesenen Summe iHv 164.726,92 € und dem vom Bf behaupteten Kassastand von 2.000 € bis 3.000 € nicht, zumal die verfügbaren Barmittel entzogen waren.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gegenstand des angefochtenen Bescheides sind allfällige verdeckte Ausschüttungen an den Bf und die dementsprechende Festsetzung der Kapitalertragsteuer für den Zeitraum von 01.2010 bis 07.2012.

Gem § 27 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 52/2009 gehören Gewinnanteile (Dividenden) und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung zu den Einkünften aus der Überlassung von Kapital.

Bei inländischen Einkünften aus Kapitalvermögen wird die Einkommensteuer nach § 93 Abs 1 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 52/2009 durch Steuerabzug erhoben (Kapitalertragsteuer).

Inländische Einkünfte aus Kapitalvermögen liegen nach § 93 Abs 2 Z 1 EStG 1988 ua bei Einkünften aus Gewinnanteilen (Dividenden), Zinsen und sonstigen Bezügen aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung.

Schuldner der Kapitalertragsteuer ist gem § 95 Abs 2 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 52/2009 der Empfänger der Kapitalerträge. Die Kapitalertragsteuer ist durch Abzug einzubehalten. Der Abzugsverpflichtete (Abs 2) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Dem Empfänger der Kapitalerträge ist die Kapitalertragsteuer nach Abs 5 dieser Bestimmung ausnahmsweise vorzuschreiben, wenn der Abzugsverpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat und die Haftung nach Abs 1 nicht oder nur erschwert durchsetzbar wäre (Z 1) oder der Empfänger weiß, dass der Abzugsverpflichtete die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt (Z 2).

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlage für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 Abs 1 BAO zu schätzen. Zu schätzen ist nach Abs 2 lit c insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs 1) wesentlich sind. Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Eingangs ist dem Einwand des Bf, diesem können keine Beweisergebnisse aus anderen Abgabenverfahren vorgehalten werden, entgegenzuhalten, dass einerseits das Bundesfinanzgericht seine Beweisergebnisse aus dem gegenständlichen Akt bezieht und andererseits im Verfahren in Abgabensachen und im Verwaltungsverfahren – anders als im gerichtlichen Strafverfahren und im Streitverfahren vor den Zivilgerichten – der Grundsatz der Unmittelbarkeit der Beweisaufnahme nicht gilt. Das Bundesfinanzgericht kann daher sehr wohl Beweismittel aus anderen Abgabenverfahren heranziehen und in freier Beweiswürdigung werten (vgl *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³ § 166, E 31 ff).

Verdeckte Ausschüttungen sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form unter welcher Bezeichnung auch immer gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde. Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Ausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben. Eine verdeckte Ausschüttung kann auch unabhängig vom Vorliegen eines Gewinnes auftreten (VwGH 26.06.2014, 2011/15/0076; VwGH 27.06.2012, 2008/13/0148).

Verdeckte Ausschüttungen setzen objektiv eine Einkommensminderung der leistenden Körperschaft und eine geldwerte Vorteilszuwendung an den Gesellschafter oder ihm Nahestehende voraus.

Fremdleistungsrechnungen, denen keine Leistungserbringung zugrunde lag, können sohin verdeckte Ausschüttungen an den Gesellschafter darstellen.

Entscheidende Bedeutung kommt hierbei der Frage der Erweislichkeit der behaupteten vertraglichen Beziehung – Einbringung bestimmter Leistungen einerseits und Zahlungsfluss andererseits – zu (VwGH 26.06.2002, 2000/13/0013). Gegen das Vorliegen eines Leistungsaustausches spricht, wenn der beauftragte Geschäftspartner - zumal im zeitlichen Nahbereich zur angeblichen Leistungserbringung - nicht auffindbar ist (VwGH 03.08.2004, 2000/13/0039).

Wie in der Beweiswürdigung dargestellt, konnte der Bf weder die Erbringung der Leistung noch den Zahlungsfluss bzw die vertraglichen Beziehungen darlegen. Es steht fest, dass die im Sachverhalt näher genannten Subunternehmen dem Bf gegenüber nicht leistungserbringend waren und den verfahrensgegenständlichen Rechnungen kein tatsächlicher Leistungsaustausch zugrunde lag.

Subjektive Voraussetzung für eine verdeckte Ausschüttung ist eine ausdrücklich auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung (Wissen und Wollen) der Körperschaft. Dabei kann sich die Absicht der Vorteilsgewährung auch schlüssig aus den jeweiligen Umständen ergeben. Daher liegt sie auch dann vor, wenn die Körperschaft Kenntnis von einem zu Unrecht in Anspruch genommenen Vorteil erlangt und nichts unternimmt, um diesen rückgängig zu machen (VwGH 10.12.1985, 85/14/0080; VwGH 3.8.2000, 96/15/0159; VwGH 31.5.2005, 2000/15/0059). Im gegenständlichen Fall wurden für die Absetzung des Fremdleistungsaufwandes der Gesellschaft des Bf Scheinrechnungen, denen keine tatsächliche Leistungserbringung zugrunde lag, herangezogen. Es war daher offensichtlich, dass das Vermögen der Gesellschaft durch die überhöhten Zahlungen vermindert wurde; dennoch wurde die Vermögensminderung nicht rückgängig gemacht.

Dadurch wurden sowohl die objektiven als auch die subjektiven Voraussetzungen der verdeckten Ausschüttung erfüllt.

Zum Vorbringen des Bf, er habe alle möglichen Erkundigungen angestellt, um sich von der Seriosität seiner Vertragspartner zu vergewissern, ist entgegenzuhalten, dass es im Falle einer verdeckten Ausschüttung nicht darauf ankommt, ob dem Bf hinsichtlich der Wahl seiner Vertragspartner eine Sorgfaltspflichtverletzung vorwerfbar ist, sondern darauf, ob Geldrückflüsse angenommen werden dürfen.

Der Vollständigkeit halber sei trotzdem erwähnt, dass die fehlende Überprüfung der für die beauftragten Unternehmen tätigen Personen durch Nichtverlangen einer Ausweiseleistung und einer Kopie derselben eine Sorgfaltspflichtverletzung darstellt (VwGH 22.02.2024, Ro 2022/13/0009; VwGH 9.3.2005, 2002/13/0236). Eine solche liegt auch im gegenständlichen Fall vor, zumal der Bf von seinen Kontaktpersonen der jeweiligen Subfirmen weder eine Ausweiseleistung noch eine schriftliche Vollmacht oder eine Inkassoberechtigung verlangt hat.

Verdeckte Ausschüttungen gehören zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen im Sinne des § 93 Abs 2 Z 1 EStG 1988 (VwGH 05.09.2012, 2010/15/0018; VwGH 31.05.2011, 2008/15/0153). Zu den Bezügen nach § 27 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988 gehören auch verdeckte Ausschüttungen (VwGH 28.05.2015, Ro 2014/15/0046).

Werden von der Abgabenbehörde Mehrgewinne einer Kapitalgesellschaft gegenüber dem im Rechnungswesen ausgewiesenen Gewinn festgestellt, so ist in der Regel davon auszugehen, dass sie den Gesellschaftern als verdeckte Ausschüttung im Verhältnis ihrer Beteiligung

zugeflossen sind (VwGH 19.07.2000, 97/13/0241). Im verfahrensgegenständlichen Zeitraum war der Bf alleiniger Gesellschafter der ***K-GmbH***, die belangte Behörde ist daher zu Recht davon ausgegangen, dass die verdeckten Ausschüttungen dem Bf zugeflossen sind.

Was die Höhe der Geldrückflüsse betrifft, so konnte mangels Unterlagen nicht festgestellt werden, inwieweit die von den Subunternehmen in Rechnung gestellten Beträge dem Bf als Gesellschafter als verdeckte Ausschüttung zugeflossen sind.

Die belangte Behörde nahm dementsprechend zu Recht eine Schätzung vor. Es entspricht insbesondere der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass in Fällen von Scheinrechnungen bzw „Deckungsrechnungen“ eine Schätzung der Betriebsausgaben und verdeckten Ausschüttungen vorgenommen werden kann (vgl VwGH 23.08.2022, Ra 2022/13/0072 Rn 17 mit Verweis auf VwGH 15.5.2019, Ra 2018/13/0006; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005; 14.1.2022, Ra 2021/13/0083; 31.1.2022, Ra 2022/13/0001). Es ist nicht zu beanstanden, dass mangels entsprechender Unterlagen der Anteil der Löhne und der verdeckten Ausschüttungen mit je 50 % angesetzt und die über die Löhne hinausgehenden Beträge als verdeckte Ausschüttung gewertet werden (vgl VwGH 10.05.2022, Ra 2022/15/0020).

Betreffend die Vorschreibung des Kassastandes ist auszuführen, dass eine verdeckte Ausschüttung steuerlich insbesondere dann vorliegt, wenn sich der Gesellschafter zu Lasten der GmbH Vorteile zuwendet und dies nicht zeitnah durch die Erfassung einer tatsächlichen Forderung der GmbH ausgleicht. Holen sich Gesellschafter – ohne entsprechende Gegenleistung – Geld aus der GmbH und unterbleibt eine zeitgerechte Erfassung der Forderung der GmbH, liegt demnach eine verdeckte Ausschüttung vor (vgl VwGH 17.12.2014, 2011/13/0115; VwGH 15.12.2025, Ra 2022/13/0033; VwGH 08.10.2020, Ra 2019/13/0075).

Aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt sich, dass das Bargeld des ausgewiesenen Kassaguthabens dem Bf zugeflossen ist, ohne dass eine entsprechende Forderung eingebucht wurde. Es liegt daher auch diesbezüglich eine verdeckte Ausschüttung vor.

Zum Vorbringen des Bf, dass ein Tatbestand des § 95 Abs 5 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 52/2009 nicht vorlag, kann nicht gefolgt werden. Bei der Kapitalertragsteuer ist grundsätzlich der Abzugsverpflichtete zur Haftung heranzuziehen; nach § 95 Abs 5 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 52/2009 ist allerdings bei Vorliegen einer der beiden in Z 1 und Z 2 normierten Tatbestände dem Empfänger der Kapitalerträge die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise vorzuschreiben. Im gegenständlichen Fall wurden beide Ziffern erfüllt. Die ***K-GmbH*** hat, wie oben dargelegt, als zum Abzug verpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt. Zugleich wusste der Bf als Geschäftsführer der ***K-GmbH***, dass die ***K-GmbH*** die Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat. Der Behörde war damit die Möglichkeit einer Direktvorschreibung eröffnet.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 26.11.2013 (HG Wien Beschluss 26.11.2013, ZI ***Beschluss ZI 1***) wurde über die abzugsverpflichtete Gesellschaft der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. Der Bf war als Alleingesellschafter alleiniger Empfänger der Kapitalerträge. Es sprachen daher sowohl öffentliche Interesse an einem gesicherten und zeitnahen Abgabenaufkommen und die Einbringlichkeit der Abgabenschuld als auch ein Vergleich der wirtschaftlichen Verhältnisse der Gesellschaft als Abzugsverpflichtete und des Bf als Empfänger der Kapitalerträge gegen eine Geltendmachung der Haftung für die Kapitalertragsteuer bei der Gesellschaft als Abzugsverpflichtete. Die behördliche Ermessensübung war daher im Sinne des Gesetzes.

Da verdeckte Ausschüttungen vorlagen, diese der Kapitalertragsteuer unterliegen, die bemessene Höhe angemessen war und eine direkte Vorschreibung der Kapitalertragsteuer an den Bf rechtmäßig war, war die Beschwerde abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich auf Rechtsfragen, welche bereits in der zitierten bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden. Das Bundesfinanzgericht weicht von dieser Rechtsprechung nicht ab. Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 16. September 2026