

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ri in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerden

1. vom 24.11.2004 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2001 der belangten Behörde Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 22.10.2004,
2. vom 25.04.2003 gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2001 vom 24.03.2002,
3. vom 25.04.2003 gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für die Jahre 2000 und 2001 vom 21.03.2003

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2001 wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid vom 22.10.2004 wird geändert. Der Sicherheitszuschlag wird mit 120.000 ATS (= 8.720,74 €) festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe (je in ATS und €) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Der Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 24.03.2003 wird geändert. Das Einkommen beträgt 2.774.368 ATS (= 201.621,19 €), die Körperschaftsteuer wird in Höhe von 943.285 ATS (= 68.551,20 €) festgesetzt.

III. Der Beschwerde gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für das Jahr 2000 vom 21.03.2003 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid vom 21.03.2003 bleibt unverändert. Die Kapitalertragsteuer 2000 wird mit 221.969 ATS (= 16.131 €) festgesetzt.

IV. Der Beschwerde gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für das Jahr 2001 wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid vom 21.03.2003 bleibt unverändert. Die Kapitalertragsteuer 2001 wird mit 36.000 ATS (= 2.616,22 €) festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Der vorliegenden Berufung (nunmehr Beschwerde) hat der unabhängige Finanzsenat mit Berufungsentscheidung vom 2.07.2013, RV/2203-W/06, miterledigt RV/2204-W/06 und RV/2205-W/06 betreffend Umsatzsteuer 2001 als unbegründet abgewiesen, betreffend Körperschaftsteuer 2001 teilweise Folge gegeben und betreffend Haftungs- und Abgabenbescheid hinsichtlich der Kapitalertragsteuer für das Jahr 2000 teilweise Folge gegeben und für das Jahr 2001 als unbegründet abgewiesen. Dieser Bescheid wurde vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis VwGH vom 21.09.2016, 2013/13/0091

1. in Bezug auf die Haftung für Kapitalertragsteuer für das Jahr 2000 wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und

2. in Bezug auf die Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2001 sowie Haftung für Kapitalertragsteuer für das Jahr 2001 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

In diesem Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

"...

1. Verrechnungskonto des früheren Geschäftsführers:

²⁰ In Bezug auf das Verrechnungskonto legte die belangte Behörde ihrer Entscheidung folgenden Sachverhalt zugrunde (Seite 41 f des angefochtenen Bescheides):

„Festgestellt wird, dass am Standort der Bw. einerseits die Bw. als Bauunternehmen in Form einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung und andererseits eine Einzelfirma mit dem Gewerbe Maler und Anstreicher (Fa. HH) tätig war.

Auf dem Verrechnungskonto von HH wurden im Jahr 2001 Zahlungen von insgesamt 800.421 S an die Fa. H (Einzelfirma) verbucht, die in keinem unmittelbaren Leistungszusammenhang mit der Bw. standen. Die Bw. hat hiermit Verbindlichkeiten der Einzelfirma bezahlt. 605.000 S betreffen eine Zahlung der Bw. an den Masseverwalter der Einzelfirma, um deren Konkurs abzuwenden. Per 31.12.2000 wurde ein Betrag von 743.875 S über Forderungsausfall aufgelöst.

Die Betriebsprüfung hat diesen Betrag als verdeckte Ausschüttung angesehen und der Kest unterzogen."

²¹ Die Bezugnahme auf das Jahr 2001 ist eine erkennbar bloß versehentliche Abweichung vom oben wiedergegebenen Text des Prüfungsberichtes („mehrere Jahre“). Dass die Zahlung der 605.000 S schon 1998 erfolgte, was nie strittig war, bleibt unerwähnt.

²² Die anschließenden Rechtsausführungen (Seite 42 ff) handeln von Zuwendungen an "Gesellschafter". Dass der Einzelunternehmer HH niemals Gesellschafter und im Jahr 2000 auch nicht mehr Geschäftsführer der beschwerdeführenden Partei war,

wird an keiner Stelle angesprochen, auf ein Naheverhältnis zu den Gesellschaftern nicht Bezug genommen. Dass im Text auch von einem "vermögensrechtlichen Vorteil der Bw." die Rede ist, dürfte kein Versehen sein, denn es wird dazu ausgeführt, die beschwerdeführende Partei habe einen Konkurs „für sich“ abgewendet. Der Satz ist allerdings unklar ("Im gegenständlichen Verfahren liegt der vermögensrechtliche Vorteil der Bw. darin, dass sie in der Höhe der durch die Abschreibung in Rede stehenden Forderung einen vom Masseverwalter des Einzelunternehmens angedrohten Konkurs für sich abgewendet hat."). Mit einer Rückzahlung, so die belangte Behörde, sei "nicht gerechnet" worden. Zwischen der Beschwerdeführenden Partei und der Einzelfirma lägen "keine Vereinbarungen" vor. An anderer Stelle heißt es, "diese Vereinbarung" halte einem Fremdvergleich nicht stand und habe „seine“ Wurzel "in der gesellschaftsrechtlichen Verflechtung".

²³ Die belangte Behörde hat es damit nicht nur unterlassen, die „gesellschaftsrechtliche Verflechtung“ zu konkretisieren. Sie hat auch nicht berücksichtigt, dass die erwähnte Zahlung, die einen Großteil der angenommenen Ausschüttung ausmacht und mit deren Rückzahlung auch nach Ansicht der belangten Behörde nicht gerechnet wurde, nicht in dem Jahr erfolgte, für das die Ausschüttung angenommen wurde.

²⁴ Der angefochtene Bescheid war insoweit, als er die Haftung für Kapitalertragsteuer für das Jahr 2000 betrifft, schon deshalb gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

2. Erhöhung des Sicherheitszuschlages

²⁵ Die beschwerdeführende Partei wendet sich nicht gegen den ursprünglich verhängten Sicherheitszuschlag von 120.000 S, auf dessen Gründe (darunter ein mit den Zahlungen an die Fa. MM zusammenhängender Kassenfehlbetrag 2001 von nicht ganz 90.000 S daher nicht einzugehen ist. Dies gilt auch für die nachträglich festgestellten, nicht verbuchten Gutschriften eines Baustoffhändlers u.a. in den Jahren 2000 und 2001, weil sie die belangte Behörde schon in Anbetracht ihrer Geringfügigkeit nicht dazu veranlassten, für das Jahr 2000 eine Erhöhung des Sicherheitszuschlages vorzunehmen. Ausschlaggebend für dessen massive, nun auf das Jahr 2001 beschränkte Erhöhung war die Annahme der Verbuchung hoher Scheinrechnungen aus der Geschäftsbeziehung zu MM in diesem Jahr (Seite 51 f des angefochtenen Bescheides).

²⁶ Die belangte Behörde hat im diesbezüglichen "Sachverhalt" (Seite 46 f) ohne nähere Einzelheiten "angemerkt", die "Fa. MM" sei wegen Ausstellung von Scheinrechnungen in einem Finanzstrafverfahren verurteilt worden. Die Betriebsprüfung habe „diese beiden Rechnungen“ (gemeint sind, nach Erwähnung aller vier Rechnungen, offenbar die vom 20. August und 5. September 2001) im Rechenwerk der beschwerdeführenden Partei "als Aufwand gelassen, da unbestritten Leistungen erbracht wurden". Sie habe "lediglich die erstgenannten Rechnungen als Scheinrechnung qualifiziert" und auf Grund "dieser Feststellungen" den Sicherheitszuschlag erhöht sowie eine verdeckte Ausschüttung festgesetzt.

²⁷ Auf die Schlüssigkeit dieser von der belangten Behörde bestätigten Vorgangsweise - Erhöhung des Sicherheitszuschlages trotz Annahme, die mit den strittigen Rechnungen belegten Ausgaben seien in der in ihnen genannten Höhe getätigt worden - braucht nicht eingegangen zu werden, weil die belangte Behörde sich jedenfalls zu Unrecht über den Antrag auf Einvernahme des Dienstnehmers Ing. N S hinweggesetzt hat. Dieser Antrag bezog sich nicht nur, wie die belangte Behörde in der Gegenschrift meint, auf die Tatsache der Erbringung der Leistungen, sondern im Besonderen auch darauf, wer sie erbracht habe. Hinzu kommt noch das Fehlen einer beweismässigen Auseinandersetzung mit den unbaren Zahlungsvorgängen, vor allem der im Schriftsatz vom 4. August 2004 hervorgehobenen Zahlung des ungerunden Restbetrages aus den Rechnungen vom 20. August und 5. September 2001 mit Verrechnungsscheck.

²⁸ Soweit der angefochtene Bescheid über Umsatz- und Körperschaftsteuer sowie Haftung für Kapitalertragsteuer für das Jahr 2001 abspricht, war er daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 lit. c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben."

Es war daher neuerlich zu entscheiden.

Im fortgesetzten Verfahren hat das Bundesfinanzgericht im Rahmen des Ermittlungsverfahrens folgende Personen als Zeugen vernommen:

MM, Einvernahme am 13.10.2017:

Der Gegenstand der Einvernahme der MM als Zeugin ist folgendes Beweisthema:

- 2 Scheinrechnungen an Fa. H
- 2 Gefälligkeitsrechnungen an Fa. H
- Geschäftsbeziehungen zur Fa. H

"Ich hatte seit Juli 2000 eine Einzelfirma für Vollwärmeschutzfassaden und ab 2001 den Gewerbeschein für Gastronomie. Ich war bis zur Eröffnung der Firma Kellnerin in verschiedenen Restaurants. Auch danach war ich wieder im Gastgewerbe tätig. Bevor ich die Einzelfirma eröffnete, hat mein Mann bereits in dieser Branche gearbeitet.

Mein Mann kannte seit vielen Jahren Herrn HH. Zu meiner persönlichen Beziehung der Familie H befragt, ich war einmal bei der Familie im Haus (außerhalb von Wien) zum Essen eingeladen.

Anwesend war das Ehepaar H. Anschließend war ich mit meinem Exmann zweimal im Büro dieser Firma. R H kenne ich nicht.

Meine Firma befand sich in der gemeinsamen Privatwohnung in der XX. Ich hatte die Firma zwei Jahre, danach beendete ich meine geschäftliche Tätigkeit.

Die Firma führte ich unter meinem Namen, weil mein Mann Schulden aus seiner früheren Ehe hatte. Seine erste Gattin - glaube ich - war im Autohandel tätig und daher resultierten seine Schulden.

In die geschäftlichen Beziehungen war ich nicht involviert, ich habe nur die Erlagscheine bezahlt und dafür gesorgt, dass die Belege zu der Steuerberaterin kommen.

Soviel ich weiß, hatten wir nur mit der Firma H Geschäfte getätigt, vielleicht noch mit einer anderen Firma, deren Name ich nicht weiß.

Ich habe nie Rechnungen geschrieben.

Einmal bekam ich ein Schreiben vom Finanzamt, das ich 90.000,00 Euro nachzahlen sollte, worauf ich meinem Mann zur Rede stellte, und er mir mitteilte, dass etwas mit den Rechnungen nicht stimmte. Mein Mann sagte, es handelt sich um zwei Rechnungen, die nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurden. Dabei handelt es sich um die Rechnungen vom 5.09.2001 und vom 20.08.2001. Danach ging ich zu meiner Steuerberaterin, es kam zum Streit und ich kündigte den Vertrag mit ihr.

Danach nahm ich mir einen neuen Steuerberater und es kam zu drei Betriebsprüfungen. Anlässlich dieser Betriebsprüfungen wurden noch zwei Rechnungen entdeckt, nämlich jene vom 21.11.2001. Ich bekam ein neues Schreiben vom Finanzamt mit einer Nachforderung von 120.000,00 Euro.

Gegen mich wurde auch ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, bei dem ich jedoch freigesprochen wurde. Mein Mann wurde verurteilt. Meines Wissens nach hat mein Mann zu Hause nie die Rechnungen geschrieben. Die Rechnungen wurden von der Firma H geschrieben. Das Geschäftspapier lag in einer Lade in unserer ehelichen Wohnung.

Auf die Frage, ob Frau M die Firma H geklagt hat, antwortete sie:

Ich habe am 17.05.2004 eine Anzeige an die Staatsanwaltschaft Wien erhoben. Dieses Schreiben wird vorgelegt und zum Akt genommen. Am 6. März 2007 habe ich noch einmal an die Staatsanwaltschaft Wien geschrieben mit Verweis auf die Strafanzeige vom 17.4.2004. Dieses Schreiben wurde von der Staatsanwaltschaft Wien mit Unterfertigung von 13.03.2007 rückübermittelt, dass das Verfahren am 30.11.2004 eingestellt worden ist.

Wir hatten Arbeiter eingestellt, dass wusste ich, weil ich die Sozialversicherung und die Krankenkassa bezahlt habe.

Die Namen und Wohnadressen der Arbeiter sind mir nicht bekannt.

Soviel ich weiß, hatten wir nur mit der Firma H Geschäfte getätigt, vielleicht noch mit einer anderen Firma, deren Name ich nicht weiß.

Ich habe nur meinen Namen zur Verfügung gestellt. Tatsächlich hat mein Exmann die Geschäfte geführt.

Frau M werden die Kassaausgangsbelege vorgelegt und dazu befragt:

Ich hatte ein Konto bei der Bank X, auf dass auch die geschäftlichen Zahlungen getätigt wurden. Es ist mir nicht mehr erinnerlich, ob bzw. in welcher Höhe Zahlungen der Fa. H auf mein Konto eingelangt sind.

Ich persönlich habe die mir vorgelegten Kassabelege nicht unterschrieben. Ich habe einige gesehen.

Die Bezahlung der Rechnungen hat mein Exmann entgegengenommen, ich weiss nicht, ob bar oder mittels Verrechnungsschecks. Ich kann mich noch erinnern, es handelte sich um „rosafarbige Zettel“.

Ich habe nie Bargeld von der Firma H bekommen. Ich kann mich nicht erinnern, dass ich von meinem Mann jemals einen größeren Betrag für unsere Geschäftstätigkeit erhalten habe.

Ich habe die Kassaausgangsbelege weder ausgestellt noch unterschrieben.

Nach der Einstellung meiner Tätigkeit der Fa. M habe ich auch meine Ehe beendet.

Vorgelegt und zum Protokoll genommen wird:

1. Vorladung der MM gemäß § 116 FinStrG
2. Bescheid über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens
3. Niederschrift über die Vernehmung im Finanzstrafverfahren vom 5.06.2003
4. Niederschrift über die Vernehmung des L M vom 27.06.2004
5. Einstellungsbescheid gegen MM
6. Strafanzeige an die Staatsanwaltschaft Wien vom 17.05.2004
7. Stellungnahme zu den Rechnungen von Herrn L M
8. Schreiben an die Staatsanwaltschaft Wien vom 6.03.2007

Ich wurde niemals von der Fa. H in Zusammenhang mit diesen Rechnungen geklagt.

L M, Einvernahme am 17.10.2017:

Woher kennen Sie H und V H:

Ich kenne sowohl H und als auch V H aus meiner Tätigkeit bei deren Firma. Ich glaube, dass H und V H ein Ehepaar sind, sie haben ein Kind namens R. Persönlich kannte ich HH vom Fußballverein besser.

Angestellt war ich bei der Fa. H bis Ende der 70iger Jahre. Meine Tätigkeit war Maler und Anstreicher. Danach habe ich als Maler bei anderen Firmen gearbeitet. Dazwischen hatte ich kurz eine eigene Firma und zwar die XY. Diese Firma gab es nur kurz.

Diese Firma hatte hauptsächlich Maler- und Anstreicheraufträge. Bis zu meiner Pension war ich immer als Maler- und Anstreicher tätig. E M war meine erste Frau. Die Scheidung erfolgte 1992. MM war meine zweite Ehefrau. Geschieden wurden wir auf Grund der "H-Geschichte".

Die Geschäftsräumlichkeiten der Fa. MM waren in der ehelichen Wohnung, in der XX. Die Firma lief gut, wir haben alle unsere Zahlungen beglichen und hatten keine Schulden, bis auf diese besagten Rechnungen. Ich hatte 5 bis 6 Angestellte. Zu diesen Personen kam ich über Zeitungsinserate oder das Arbeitsmarktservice.

Es hatten sich ca. 90 Leute vorgestellt, bis sich der Kern von ca. 6 Leuten herauskristallisierte. Ich hatte hauptsächlich die Aufträge von der Fa. H, ansonsten hatten wir kleine Aufträge von privaten Personen.

Ich möchte feststellen, dass ich hauptsächlich für die Fa. H gearbeitet habe und dass alle anderen Rechnungen ordnungsgemäß ausgestellt wurden.

Alle Rechnungen wurden in der Fa. H auf dem Geschäftspapier der Fa. MM ausgestellt. Den Inhalt der Rechnungen hat die Sekretärin der Fa. H ausgestellt. Zuerst hat sie die Rechnungen an die Fa. C geschrieben und gleichzeitig die dazugehörige an die Fa. MM. Ich habe mehrere Rechnungen zugleich unterschrieben.

Befragt, ob die Sekretärin in der Lage wäre, Scheinrechnungen zu stellen, gibt Herr M zu Protokoll, dass er nicht weiß, woher sie die Daten hat.

Zur Bezahlung der erbrachten Leistungen befragt: ich habe jeden Freitag 100.000,00 ATS auf Verrechnungsscheck bekommen (von der Sekretärin oder Herrn Ing. S).

Die Bezahlung erfolgte immer über die Verrechnungsschecks, wenn die Arbeiten an 2 bis 3 Häuserblocks beendet waren, wurde abgerechnet und ausbezahlt.

Ich bleibe dabei, dass die Angaben vom damaligen Finanzstrafverfahren richtig sind, ich habe von den beiden Rechnungen die 20% Umsatzsteuer + 10% in bar erhalten. Von den beiden anderen Rechnungen habe ich nichts erhalten.

Es gab ein Geschäftskonto bei der Bank X, über das alle Zahlungen liefen. Es war immer Geld da, um die Arbeiter zu bezahlen.

Von den beiden Rechnungen habe ich die Umsatzsteuer abgeführt, die in bar erhaltenen 10% habe ich nicht auf das Geschäftskonto einbezahlt. Diese zwei Rechnungen schienen in der Buchhaltung nicht auf. Für zwei Rechnungen habe ich gar nichts bekommen, keine Bezahlung. Über zwei Rechnungen wurde gesprochen, die beiden anderen wurden mir untergeschoben.

Rechnung vom 20.08.2001: Eingerüstet und abgerüstet haben wir nie, das wurde von 3 Arbeitern der Fa. H gemacht.

Rechnung vom 5.09.2001: Hier wurden die Kärcherarbeiten eigens berechnet, die bei den Arbeiten immer mitgerechnet wurden. Die Kärcherarbeiten sind im Fixpreis pro m² beinhaltet.

Bei den 12.854 m² handelt es sich um die Arbeitsleistung von 1,5 Jahren. Wir haben 1 ca. 30.000 m² in 3 Jahren gemacht. Das entspricht einer Jahresleistung von ca. 10.000 m².

Zu den beiden Rechnungen vom 21.11.2001 befragt: Die Ein- und Abrüstung hat die Fa. H selbst gemacht. Die Baustelleneinrichtung und die Räumung haben wir auch nicht gemacht. Wir hatten 1 einen fixen Wohnwagen stationiert und gingen von Baublock zu Baublock.

Die Kassaausgangsbelege habe ich blind unterschrieben, weil ein großes Vertrauensverhältnis bestand und die Zusammenarbeit mit der Fa. H immer bestens funktioniert hat und auch pünktlich bezahlt wurde, es gab nie Probleme und ich habe nie auf Geld gewartet.

Weder die Fa. M noch ich persönlich wurden in irgendeiner Weise von der Fa. H geklagt.

Ich war nach dieser "Geschichte" noch einmal in der Fa. H und führte ein Gespräch, bei dem sowohl V als auch HH anwesend waren und meinte, wir müssen die „Geschichte“ in irgend einer Art gradbiegen, es kostet halt Geld, aber es muss bezahlt werden.

Ich wollte so viel Geld, dass die Steuern bezahlt werden konnten und die Angelegenheit endgültig erledigt wird. Ich hatte Selbstanzeige erstattet, alles auf mich genommen und alles bezahlt. Bei dem Gespräch mit Herrn H fragte er seine Gattin, die hinter mir stand: „Haben wir alles bezahlt? Sie meinte ja!“

Ich bleibe dabei, ich bekam die Umsatzsteuer + 10%, für die anderen beiden Rechnungen bekam ich nichts. Ich habe nach dieser „Geschichte“ alles verloren, sowohl das Geschäft als auch meine Gattin.

HH war in der Zeit, als ich als Angestellter in der Firma beschäftigt war, „mein Chef“.

In der Zeit als ich mit ihm als Subunternehmer zu tun hatte, hatte er mit Ing. S in der Firma insofern ein Büro, dass Herr Ing. S und er sich ein Zimmer mit 2 Schreibtischen teilte. In dieser Zeit war Herr Ing. S der gewerberechtliche Geschäftsführer, weil er die Konzession hatte.

Für mich war Herr HH der Ansprechpartner in der Firma, wir trafen uns sowohl in der Firma als auch auf der Baustelle, ich merkte aber sehr wohl, dass er sich immer mehr aus der Firma zurückzog.

V H, Einvernahme vom 23.10.2017:

HH ist mein Gatte und R H ist der gemeinsame Sohn.

Meine Tätigkeit bei der Firma bestand in Büroarbeiten. Ich war täglich in der Firma. Ich war für die Arbeiter die Chefin. Ich habe teilweise die Rechnungen geschrieben, wir hatten Angestellte, die Daten bekam ich von Herrn Ing. S oder von meinem Mann.

Die Bezahlung erfolgte einerseits über die Bank, Verrechnungsschecks, Schecks und bar.

Barzahlungen erfolgten auch für andere Firmen. Die Auszahlungen erfolgten immer mit Kassabelegen, die vom jeweiligen Lieferanten oder Kunden unterschrieben wurden.

Die Barauszahlungen in dieser Höhe (100.000,00 ATS bis 300.000,00 ATS) waren verglichen zu unseren Umsätzen, keine großen Beträge.

Für uns war es kein Problem, wenn ein Lieferant Barzahlung verlangte, einen derartigen hohen Betrag auszuführen, wir hatten einen Tresor, in dem ein derartiger Betrag jederzeit verfügbar war, sonst ging ich auch zur Bank. Meistens wurden wir zwei bis drei Tage vorher angerufen, dass das Geld abgeholt wird. Ich erinnere mich, dass nicht zu jeder Barauszahlung ein Bankbesuch zwingend verbunden war, weil es war jederzeit Geld in der Firma.

In meiner Funktion war es mir jederzeit möglich, zu kontrollieren, ob die verrechneten Leistungen tatsächlich erbracht wurden. In diesem Fall wurden die entsprechenden Rechnungen auch an die C weiter verrechnet.

Die Rechnung an die C müsste im Akt sein, ich habe sie nicht mehr.

Scheinrechnungen wurden keine geschrieben. Wir hatten auch nie, trotz Barzahlung, bezüglich Scheinrechnungen mit anderen Firmen Probleme.

Auf der Baustelle waren Herr Ing. S, er war der Bauleiter und der gewerberechtliche Geschäftsführer, und mein Mann. Meiner Erinnerung nach, war mein Mann noch 3 Jahre in der Firma, er musste die Baustelle der C beenden.

Geklagt wurde die Firma M nicht.

Befragt auf den Namen des Anwaltes der Bf.: Den Namen des Anwalts weiß ich nicht mehr (eventuell Dr. X oder Dr. Y). Ob bzw. welche Unterlagen zum Anwalt gegangen sind, weiß ich nicht. Klage gegen die Fa. MM, MM oder gegen L M wurde nicht erhoben. Es gab ja nichts zu holen.

MM habe ich vielleicht ein - zwei Mal gesehen. Herrn L M kannte ich von der Firma, er war öfters in den Geschäftsräumlichkeiten. Er hat mit Ing. S die Maßaufstellungen gemacht und kassiert.

Ob mein Mann Liegenschaften besessen hat? Diese Frage kann ich verneinen.

Worin die wirtschaftlichen Nachteile der Bf. im Falle der Nichtbezahlung der Forderungen der Einzelfirma lagen, weiß ich nicht, dies müsste der Steuerberater Y wissen.

Zusammenfassend gebe ich zu Protokoll, dass ich nur jene Beträge, die sich aus den Rechnungen ergaben, bezahlt habe. Von Scheinrechnungen weiß ich nichts. Wir haben immer mit der C gegenverrechnet.

HH, Einvernahme vom 23.10.2017:

Ich bin mit V H verheiratet. R H ist unser gemeinsamer Sohn.

1. Verrechnungskonto HH

Ich kenne Herrn L M aus meiner Zeit als Jugendleiter in einem Fußballverein. Er hat Trainingshilfe gemacht und sein Sohn hat auch bei uns gespielt. L M hat früher in meiner Firma gearbeitet, er hat eine Haftstrafe verbüßt und hat während seines Freigangs von der Haftanstalt in der Firma gearbeitet. Dieses Arbeitsverhältnis wurde über die Haftanstalt abgewickelt. Nach dieser Tätigkeit war er in der Firma nicht mehr beschäftigt, bis ich eine geschäftliche Beziehung zur Firma M aufgenommen habe. Kontakt hatten wir über den Fußballverein.

MM kannte ich flüchtig. Ich könnte mich an sie nicht mehr erinnern.

Seitdem ich mich selbständig gemacht habe (Ende der 60iger-Jahre) habe ich das Unternehmen HH als Einzelunternehmen geführt (Anstreicher Maler).

Das Einzelunternehmen stellte ich im Jahr 2000 meiner Wahrnehmung nach ein. Ich glaube nicht, dass ich mit meinem Einzelunternehmen in Konkurs gegangen bin.

Weiters war ich Alleingesellschafter der ServiceYY GmbH und zwar bis 9.09.1997. Es wurde ein Konkursantrag gestellt, ging in einen Zwangsausgleich über und wurde letztendlich gelöscht (am Datum***).

Geschäftsführer der Bf. war ich bis 1999. Dieser Geschäftsführerwechsel erfolgte aus technischen Gründen. Dies wurde mir vom Masseverwalter bzw. vom Steuerberater empfohlen, weil dies bei Insolvenzen so üblich sei. Danach übernahm mein Sohn R H die Geschäftsführertätigkeit.

Nach Beendigung meiner Geschäftsführertätigkeit bei der Bf. bestand meine Tätigkeit in der ordnungsgemäßen Übergabe der laufenden Geschäfte an meinen Sohn. Ich war noch in der Firma anwesend und hatte auch noch einen Schreibtisch. Ich ging mit Februar 2000 in Pension und ich habe danach noch ca. 1 Jahr aktiv mitgewirkt.

Im laufenden Bereich war ich noch länger in der Firma. Bei Kostenvorschlägen gar nicht mehr. Bei Abwicklungen über Bauvorhaben war ich schon noch dabei.

Zu den Haftungen des Einzelunternehmens und der ServiceYY GmbH befragt: Ich habe mich hinsichtlich der Abwicklung des Zwangsausgleiches bzw. der Schließung des Einzelunternehmens einerseits auf den Masseverwalter bzw. meine Rechtsberatung (Rechtsanwalt, Steuerberater) verlassen, welche Haftungen bestanden haben, kann ich mich nicht mehr erinnern.

Dr. RK als Masseverwalter hat erreicht, dass die Bank X Haftungen übernommen hat. Auch bei der Krankenkasse hat er alles abgewickelt (Durchrechnungen), dass letztendlich der Zwangsausgleich ordnungsgemäß abgewickelt werden konnte.

Ein Dachboden im 9. Wiener Gemeindebezirk (Adresse nicht mehr rememberlich) der zur Abwicklung herangezogen wurde, war nicht in meinem Privatvermögen, sondern gehörte der Fa. ServiceYY GmbH. Der Erlös floss in die Masse ein. Ich hatte kein Privatvermögen, weder im Alleineigentum noch im Miteigentum.

Worin die wirtschaftlichen Nachteile der Bf. lagen, wenn sie die Forderungen für die HH Einzelfirma nicht bezahlt hätte, kann nicht beantwortet werden, weil es für mich eine steuerlich rechtliche Angelegenheit war.

Ich war bei der Bf. Lohnempfänger, was über das Verrechnungskonto abgerechnet werden konnte, ist mir nicht rememberlich. Was abgerechnet wurde, weiß ich heute im Detail nicht mehr.

Ich wurde von der Bf. weder geklagt, noch wurde ich jemals schriftlich aufgefordert zu zahlen, noch wurde ich exekutiert.

2. Geschäftsbeziehung zur Firma MM

Herr M hat für mich Fassadenaufträge abgewickelt (1 und K***straße), dabei handelte es sich um eine große Baustelle, die in ca. 2 Jahren abgewickelt wurde. Diese Firma hat für mich als Subunternehmer gearbeitet. Herr H legt die Niederschrift über seine Vernehmung im Finanzstrafverfahren vor und wird dem Akt beigelegt (Beilage 1).

Ich habe die Baustelle für die C in fertigen Teilabschnitten abgerechnet, diese Teilabschnitte haben Ing. S und ich kontrolliert. Ich habe die Rechnungen insoweit vorbereitet, als ich die von mir kontrollierten Teilabschnitte, die ich an die Fa. C verrechnet habe, der Fa. M zur Verfügung gestellt habe, dass er die Rechnung schreiben konnte.

Zur Klarstellung: Ich habe die geleistete Arbeit kontrolliert, die ich der Fa. C in Rechnung gestellt habe und die von mir ermittelten Maße der Fa. M zur Abrechnung zur Verfügung gestellt.

Die Richterin: Diese Aussage lässt den Schluss zu, dass die Bf. die von der Fa. M verrechneten Leistungen simultan und gleichzeitig an die Fa. C weiter verrechnet wurde.

Herr H: Ob dies in jeden Fall so abrechnet wurde, weiß ich nicht, die Bf. hat Mehrleistungen an die Fa. C erbracht, die vollständig abgerechnet wurden. Der Umfang der Leistungen zur C hat sich erweitert und dies findet seinen Niederschlag in den Rechnungen. In den Schlussrechnungen an die C stecken alle Rechnungen der Fa. M drinnen. Der Steuerberater müsste diese Rechnungen vorlegen können. Vorgelegt wird eine Aufstellung der von der Bf. getätigten Leistungen an die Fa. M, diese wird in Kopie zum Akt genommen (Beilage 2).

Ich bleibe dabei, dass für die in Rede stehenden Rechnungen die Leistungen und Zahlungen erbracht wurden. Vorgelegt wird eine Auflistung über die Rechnungen an die Fa. M, aus der hervorgeht, dass eine Rechnung am 27.9.2001 mit Scheck bezahlt wurde. Die Zahlungen erfolgten zum Großteil in den Räumlichkeiten der Bf. in bar, mit Verrechnungsscheck, mit Banküberweisung.

Die Gründe für die Barzahlungen lagen darin, dass, wenn ein Geschäftspartner die Zahlung in bar wollte, ich dies nicht hinterfragt habe, sondern einfach bezahlt habe. Mich interessierte nicht, was der Zahlungsempfänger mit seinem Geld gemacht hat.

Ich habe Herrn M persönlich gekannt, und mir nichts dabei gedacht, aus welchen Gründen ich diese Beträge in bar auszahlen sollte.

Die Kassaausgangsbelege wurden in den Räumlichkeiten der Bf. von einer Angestellten ausgestellt. Für die Fa. MM wurden diese Belege immer von Herrn L M unterschrieben.

Die Verrechnungsschecks der Bf. wurden von meiner Gattin unterschrieben.

Seitens der Bf. wurden keine rechtlichen Schritte gegen die Fa. M gesetzt. Dies wurde uns von unserem Rechtsanwalt bzw. Steuerberater geraten, dass ein solcher Prozess nur Nerven, Geld und Ärger koste. Dies entsprach auch meinen Überlegungen.

Ing. S war gewerberechtlicher Geschäftsführer, er hat die Bauabschnitte kontrolliert, gleich wie ich, ich habe aber auch seine Kontrollen wiederum überprüft. Ing. S hat keine Rechnungen geschrieben, er hat lediglich die Aufstellungen (Daten) über die erbrachten und zur Verrechnung stehenden Leistungen zur Verfügung gestellt.

Ing. S hat hinsichtlich der Arbeiten die technischen Anweisungen gegeben und diese kontrolliert.

Zusammenfassend möchte ich nochmals festhalten, die in Rede stehenden Leistungen von der Fa. M erbracht wurden, sie wurden dem Baufortschritt entsprechend abgerechnet (die Rechnungen) und von der Bf. bezahlt.

Ich möchte noch erwähnen, dass ich eine Aufstellung der bei der Fa. M beschäftigten Arbeiter vorlege, ich habe sogar allen Arbeitern, auch seinen beiden Söhnen, einen Kurs bei der Fa. T bezahlt, damit ich sicher sein kann, dass die Arbeiter diese Arbeiten auch sachgerecht verrichten können (Aufstellung und Teilnahmebestätigungen werden vorgelegt und zum Akt genommen, Beilage 4).

Weiters wurde der steuerliche Vertreter ersucht, folgende Fragen zu beantworten und etwaige Unterlagen beizubringen.

1. Verrechnungskonto des früheren Geschäftsführers:

1.1. Sie werden ersucht, die verwandtschaftlichen Beziehungen zwischen HH, geboren Datum1, R H, geboren Datum 2 und V H, geboren Datum3 darzulegen und zu konkretisieren.

1.2. Wann wurde über die Einzelfirma HH der Konkurs angemeldet bzw. durch welche Zahlungen er abgewendet wurde.

1.3. Wurden jemals Eintreibungsmaßnahmen bezüglich der Forderungen gegen HH getätigt?

1.4. In der Eingabe vom 1.10.2003 wird folgendes vorgebracht, dass *"die Zahlung ausschließlich zum Zweck der Abwendung eines nicht absehbaren Schadens für die Bf. erfolgte. Der Masseverwalter drohte für den Fall der Nichtzahlung dieses Betrages die Bf. in das Insolvenzverfahren Mit einzubeziehen, als überprüft werde, ob es durch die Leistungsbeziehungen (Leistungserbringungen und Zahlungen) zwischen den beiden Unternehmen zum Zeitpunkt der materiellen Insolvenz der Einzelfirma nicht zu einer Gläubigerbenachteiligung und somit zu einem Anfechtungstatbestand gekommen sei."*

- Worin und in welcher Höhe hätte der konkrete Schaden für die Bf. bestanden?
- Inwiefern hätte der Masseverwalter den Konkurs des Einzelunternehmens HH auf die Bf. ausdehnen können?

2. Sicherheitszuschlag

Mit BP-Bericht vom 25.03.2003, Nr. 123456 wurde die Betriebsprüfung bei der Bf. abgeschlossen, wobei auf Grund von angeführten festgestellten Mängel (Kassaführung) für die verfahrensgegenständlichen Jahre den Erlösen ein Sicherheitszuschlag jeweils in Höhe von 120.000,00 ATS (8.720,74 €) zugerechnet und als verdeckte Ausschüttung erfasst wurde. Dies wurde im Rechtsmittelverfahren nicht angefochten.

Im Juli 2004 - nach Abschluss der Betriebsprüfung - kam neu hervor, dass von der Fa. MM Rechnungen an die Bf. ausgestellt wurden, für die weder eine Leistung noch ein Zahlungsfluss erfolgt sei.

Dabei handelt es sich um folgende Rechnungen:

1. Rechnung vom 05.09.2001 in Höhe von 624.992,00 ATS + 20% USt (= 749.990,40 ATS)
2. Rechnung vom 20.08.2001 in Höhe von 836.874,00 ATS + 20% USt (= 1.004.248,80 ATS)
3. Rechnung vom 21.11.2001 in Höhe von 558.830,00 ATS + 20% USt
4. Rechnung vom 21.11.2001 in Höhe von 569.984,00 ATS + 20% USt

In der Berufungsvorentscheidung vom 27.10.2004 wurden auf Grund dieser (und anderer nicht strittigen) Feststellungen ein Sicherheitszuschlag von 3% vom bisher erklärten Gesamtnettoumsatz anstatt der von der Betriebsprüfung vorgenommenen jährlichen Zuschätzung von 120.000,00 ATS als angemessen angenommen und hinzugerechnet.

Weiters wurden die erfolgten Umsatzzuschätzungen als verdeckte Ausschüttungen an die Gesellschafter gewertet und auch der Kapitalertragsteuer unterzogen.

Von der Bf. wurden diese "Scheinrechnungen" in Abrede gestellt, es seien die verrechneten Leistungen erbracht und ebenso bezahlt worden. Zum Beweis dafür wurden in der Berufung vom 24.11.2004 Zeugen (HH und V H) genannt, die wesentlich zur Klärung des Sachverhaltes beitragen könnten.

HH und V H werden im fortgesetzten Verfahren zur Sache als Zeugen (Ladung für den 23.10.2017) befragt.

2.1. Zu diesem Thema wurde weiters N S, wohnhaft in Adresse*** als Zeuge namhaft gemacht. Da dieser zwischenzeitig verstorben ist, kann er nicht mehr einvernommen werden.

Hiermit haben Sie die Möglichkeit - wie in der Berufung angedeutet - andere Zeugen namhaft zu machen, die zur Klärung des Sachverhaltes beitragen können.

2.2. Darstellung des Sachverhaltes, die die Leistungsbeziehung zu der Fa. MM, im besonderen der vier in Rede stehenden Rechnungen wiedergibt.

2.3. Damit in Zusammenhang die rechnerische Darstellung der Verbuchungen der in Rede stehenden Rechnungen von der Fa. MM anhand des Kassaberichtes und Kassabuches.

2.4. Nachweis des Zahlungsflusses der besagten Beträge

2.5. Verträge, Arbeitsberichte, die die in Rechnung gestellten Leistungen dokumentieren.

2.6. Im Schreiben der Bf. vom 22.05.2003 an die Fa. MM wurde angedroht, dass in der Angelegenheit, nämlich der Bezichtigung von Steuerhinterziehung, gegen die Fa. MM rechtliche Schritte eingeleitet werden.

- Wurden gegen diesen Vorwurf der Steuerhinterziehung rechtliche Schritte von der Bf. vorgenommen?
- Wurde Klage gegen die Fa. M eingebracht? Im Falle der Bejahung dieser Frage, wie endete dieses Verfahren.

Mit **Schreiben vom 09.11.2017** wurde der Vorhalt beantwortet:

1.1. Das Ehepaar HH, geboren Datum 1, und V H, geboren Datum3 , haben den gemeinsamen Sohn R H, geboren Datum 2.

1.2. Die Zahlung in Höhe von ATS 605.000,00 wurde am 13.10.1998 an den Rechtsanwalt der damaligen Einzelfirma, Dr. X zur Weiterleitung an den Masseverwalter Dr.S geleistet.

1.3. Die ehemalige Einzelfirma stand bis zu deren Insolvenz in Leistungsbeziehung zur Bf., sie trat sowohl als Kunde als auch als Lieferant auf, durch die kontokorrentmäßige Verrechnung der Leistungen kam es zu wechselnden Saldo. Es verblieb bis zur Insolvenz ohne die oben angeführte Zahlung eine Verrechnungsforderung von rund ATS 138.000,00.

Bei einem Ausgleich haben mehrere Gläubiger einen Forderungsausfall zu verzeichnen, sodass erfahrungsgemäß Eintreibungsmaßnahmen von einem Pensionsbezieher in keinem wirtschaftlichen Verhältnis stehen. Selbst der KSV gibt jeweils in ähnlich gelagerten Fällen Empfehlungen zu Ausbuchungen als Forderungsverlust solcher offenen Forderungen.

1.4. Der Masseverwalter hätte alle für die Einzelfirma eventuell nachteiligen Rechtsgeschäfte und Rechtshandlungen nach den Bestimmungen der Konkursordnung anfechten können (zB Leistungserbringungen und Zahlungen im Zusammenhang mit einer eventuellen Gläubigerbenachteiligung): Die Höhe eines konkreten Schadens kann nach einer Verfahrensdauer von über einem Jahrzehnt in keinsten Weise mehr beziffert werden. Schon allein die Tatsache, dass der Masseverwalter angekündigt hat, die Geschäftsbeziehung zwischen den beiden Unternehmen einer Revision zu unterziehen, hätte in dieser Zeit eine schädigende Auswirkung bei den Kunden und Lieferanten verursacht.

Inwieweit der Masseverwalter den Konkurs des Einzelunternehmens auf das Unternehmen ausdehnen hätte können, war weder in der Berufung noch in den unzähligen Stellungnahmen vorgebracht worden. Lediglich auf die Möglichkeit des Masseverwalters einer Revision der Geschäftsbeziehungen zwischen den beiden Unternehmen und der Anfechtung einzelner Rechtsgeschäfte und Rechtshandlungen wurde hingewiesen. Weder die Unterlagen der Einzelfirma (Buchhaltung und Belege) noch der Bf. (Buchhaltung und Belege mit Ausnahme einiger Belege des Berufungsverfahrens) sind nach so langer Verfahrensdauer mehr vorhanden.

Sämtliche in diesem Verfahren (Berufung, Stellungnahmen, Vorlageantrag, Beschwerde) übermittelten Unterlagen müssten bereits aktenkundig sein (als Beispiel sei angeführt das Verrechnungskonto HH aus dem Jahr 1998). Zusätzliche noch zur Verfügung stehende Unterlagen werden jeweils bei den entsprechenden Punkten separat angeführt.

2. Sicherheitszuschlag

Zum Thema MM und den von dieser Firma erbrachten Leistungen im Zusammenhang mit dem Bauvorhaben 1 (3 Bauabschnitte) war der wichtigste Zeuge Ing. N S, der dieses Bauvorhaben hauptsächlich abgewickelt und betreut hat. Wenn daher die Behörde ein Verfahren eine so unverhältnismäßig lange Zeit verzögert, bis dieser Zeuge verstirbt, kann

dies nicht zu Lasten der Bf. ausgelegt werden, zumal eine Vielzahl an Unterlagen mit entsprechenden Erläuterungen und Ausführungen im Verfahren zur Verfügung gestellt wurden.

Die beiden anderen Zeugen, Frau V H und Herr HH wurden bereits einvernommen, die die tatsächliche Erbringung der Leistungen der Firma MM bestätigen. Weitere Zeugen können im Zusammenhang mit dieser Firma nicht mehr genannt werden, denn wie sicher im Rahmen der Zeugeneinvernahme festgestellt werden konnte, erinnern sich diese Zeugen in Anbetracht der zwischenzeitig langen vergangenen Zeit selbst nicht mehr an den ganz genauen Sachverhalt.

Wie aus beiliegender Niederschrift und dem Einstellungsbescheid des Finanzamtes 4/5/10 vom 03.10.2005 hervorgeht, wurde das Finanzstrafverfahren gegen Herrn HH wegen des Verdachtes der Beitragstäterschaft zur Abgabenhinterziehung eingestellt (Beilage I).

Zeugen können nur hinsichtlich der möglichen Ursachen des Kassafehlbetrages vom 8/2001 (Betriebsabsturz im EDV-Bereich) genannt werden. Diese sind in der Beantwortung des Ergänzungsansuchens betreffend 2. Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 04.08.2004 namentlich genannt: Herr Mag. AA und Frau BB (siehe hierzu Seite 8 der Erledigung des Ergänzungsansuchens von 02.08.2004 laut Beilage II):

Nachdem laufende Geschäftsbeziehungen mit der Firma MM, Nachfolger der ehemaligen Z (Gesellschafter Herr und Frau M), bestanden haben, werden zu den Punkten 2.2. bis 2.6 folgende Unterlagen beigelegt:

- Beilage III/1-5:
Ursprung der Leistungsbeziehungen zwischen M und der Bf. war die Firma Z, deren Gesellschafter die Familie M waren. Aus diesem Grund der Gesellschaftsvertrag (GZ 123, 456 und 789), ein Beschluss vom 01.08.1996 und der Firmenbuchauszug aus dem Jahr 1996 der Firma Z.
- Beilage IV:
Auftrag an die ehemalige Z betreffend Bauvorhaben Wien **Bezirk, 1 - nachdem diese GmbH in Konkurs gegangen ist, wurden die Leistungen von der Firma MM erbracht.
- Beilage V:
Anmeldungen von Dienstnehmern durch die Z (soweit vorhanden)
- Beilage VI:
Anmeldungen von Dienstnehmern durch die Firma MM (soweit vorhanden)
- Beilage VII:
Erforderliche Schulungen für Terrasol-Wärmedämm-Verbundsysteme Baustelle Wien **Bezirk. 1 - Firma MM
- Beilage VIII:
Erforderliche VWS-Schulungen für Baustelle Wien **Bezirk, 1 für Dienstnehmer der Z
- Beilage IX:
Fotos und Ausweiskopien Mitarbeiter Firma MM
- Beilage X:

Schriftverkehr mit MM bzw. Z

- Beilage XI/1-14:
Schriftverkehr mit C betreffend Bauvorhaben 1
- Beilage XII/1-7:
Schlussrechnungen mit Schlussrechnungsprotokollen Baustelle Wien **Bezirk., 1
Bauabschnitt 1 bis 3 inklusiver Zusammenstellung der Aufwendungen für Bauabschnitt II
Wien 12, 1
- Beilage XIII:
Rechnungen 1999 und 2000 Z zur Dokumentation des nahtlosen Überganges der
Leistungserbringung von Z auf Firma MM
- Beilage XIV/1-4:
Rechnungen 2000 Firma MM
Rechnungen 2001 Firma MM
Rechnungen 2002 Firma MM
Mängelrügen BVH 1
- Beilage XV/1-3:
Zusammenstellungen Quadraturen Baustellen Z und Firma MM
- Beilage XVI:
Zusammenstellung Zahlungsflüsse 2000 bis 2002 sowie zusätzlich ein gefundenes
Blatt über die Aufstellung der Zahlungen von einem Dienstnehmer 08/2001 über ATS
1.050.000,00 und 09/2001 über ATS 704.239,20.
- Beilage XVII:
Gegenäußerung von 01.10.2003 betreffend Stellungnahme vom 17.07.1003 (Verweis
auf Seite 7 dieses Schreibens, ob tatsächlich rechtliche Schritte gegen diese Vorwürfe
seitens der Bf. eingeleitet worden sind, entzieht sich unserer Kenntnis.)

Ing. N S konnte nicht als Zeuge vernommen werden, da er mittlerweile verstorben ist.

Dem Antrag auf Zeugeneinvernahme des Mag. AA und Frau BB in der
Vorhaltsbeantwortung des steuerlichen Vertreters vom 04.08.2004 wurde nicht
entsprochen, da das Beweisthema, nämlich der Absturz des Computer-Betriebssystems,
nicht verfahrensgegenständlich ist.

Mit Beschluss vom 23.05.2018 wurden die Niederschriften über die Zeugenaussagen
betreffend HH, V H, MM und L M sowie die Vorhaltsbeantwortung des steuerlichen
Vertreters vom 09.11.2017 sowie die entscheidungsrelevanten Beilagen XII/3, XIII, XIV/1,
XIV/2 und XVI zur Wahrung des Parteienghört unter Setzung einer Frist bis 15.06.2018,
die jedoch auf Antrag des Finanzamtes bis zum 07.07.2018 erstreckt wurde, für eine
etwaige Stellungnahme übermittelt. Dem Finanzamt wurde weiters zur Kenntnis gebracht,
dass unter Abwägung der vorgelegten Unterlagen und durchgeführten Zeugenaussagen
das Bundesfinanzgericht im Rahmen der freien Beweiswürdigung davon ausgeht, dass
der Verdacht des Vorliegens von Scheinrechnungen nicht erhärtet werden konnte.

Mit Schreiben vom 03.07.2018 brachte das Finanzamt eine Stellungnahme ein, in der im Wesentlichen dargelegt wurde, dass die Betriebsprüfung davon ausgegangen ist, dass weder Belege noch Buchhaltung den tatsächlichen Sachverhalt darstelle.

Hinsichtlich der Höhe des Sicherheitszuschlages wird ausgeführt, dass aufgrund der vorliegenden Mängel, nämlich ein erheblicher Kassenfehlbetrag von ca. 90.000,00 ATS (= 6.541,00 €), unglaublich hohe Kassabestände, der Umstand, dass der tatsächliche Kassabestand nicht täglich aufgezeichnet wurde und somit die Richtigkeit des rechnerisch ermittelten Kassabestandes nicht überprüfbar sei, die Grundlage für die Festsetzung des Sicherheitszuschlages in Höhe von 3% des Umsatzes gewesen war. Die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung sei im Prüfungszeitraum nicht gegeben gewesen.

Nachdem sich nach Abschluss der Betriebsprüfung herausgestellt habe, dass die Kassabuchführung derart mangelhaft war, dass ein auch nur annäherndes Nachvollziehen der Bargeldbewegungen nicht möglich sei, die Bf. nach damaliger Faktenlage durch die Verwendung von Scheinrechnungen und selbst erstellten Ausgabenbelegen vorsätzlich Abgaben verkürzt habe, sei eine entsprechende Anpassung des Sicherheitszuschlages notwendig geworden. Aufgrund der festgestellten Mängel erschien der Betriebsprüfung ein Sicherheitszuschlag von 3% der erklärten Umsätze als angemessen.

Die Abgabenbehörde stimme dem Bundesfinanzgericht insoweit zu, dass sich durch die Zeugenaussagen eine eindeutige Qualifizierung der in Rede stehende Fakturen nicht als Scheinrechnungen vornehmen lässt.

Dennoch war die Kassenführung der Bf. (= Baufirma und somit Hochrisikobranche mit hohen Bargeldflüssen) derart mangelhaft, dass der ursprüngliche Sicherheitszuschlag von 120.000,00 ATS (= 8.720,00 €) der Betriebsprüfung nach Abwägung der vorliegenden Fakten während und nach Abschluss der Betriebsprüfung, von der Höhe her zu niedrig erscheint. Selbst die nicht nachvollziehbaren Kassabestände waren wesentlich höher als 120.000,00 ATS (= 8.720,00 €). Ein Sicherheitszuschlag in Höhe von zumindest 25.000,00 € /jährlich erscheint der Betriebsprüfung als angemessen.

Mit Schreiben vom 03.07.2018 wurde dem steuerlichen Vertreter der oben genannte Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 23.05.2018 sowie die Stellungnahme der Abgabenbehörde vom 03.07.2018 zur Wahrung des Parteiengenhörs und für eine etwaige Replik unter Setzung einer Frist bis 03.08.2018 zur Kenntnis gebracht.

Mit Schreiben vom 02.08.2018 beantragte der steuerliche Vertreter nochmals, den Sicherheitszuschlag in Höhe von 120.000 ATS zu belassen, weil einerseits die Bsaulösungen von der Fa. MM tatsächlich erbracht worden sind und nicht nachvollziehbar sei, weshalb das Finanzamt plötzlich so große Mängel erblickt, dass die Verhängung eines Sicherheitszuschlages von 3% als gerechtfertigt erscheine, zumal die Verhängung eines Sicherheitszuschlages von 120.000 ATS vom gleichen Sachverhalt ausgegangen worden ist.

Rechtslage

Hingewiesen wird, dass die am 31. Dezember 2013 anhängigen offenen Berufungen (bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen) gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Im fortgesetzten Verfahren richtet sich die Beschwerde gegen die Zurechnung einer verdeckten Gewinnausschüttung infolge nicht fremdüblicher Vorteilsgewährung an den ehemaligen Geschäftsführer HH im Jahr 2000 und gegen die Verhängung eines Sicherheitszuschlages in Höhe von 3% des Umsatzes wegen Nichterfassung von Bargutschriften und Vorliegen von Scheinrechnungen im Jahr 2001.

1. Verrechnungskonto des früheren Geschäftsführers HH

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zugrunde gelegt:

Bei der Bf. handelt es sich um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, FN 0000, Gegenstand des Unternehmens ist das Baumeistergewerbe, Abbruch, Neuplanung, Revitalisierung und Verwertung von Bauwerken.

Handelsrechtlicher Geschäftsführer von der Gründung bis ****1999 ist HH. Ab diesen Zeitpunkt übernimmt sein Sohn R H diese Funktion.

V H war ab der Gründung der Bf. bis Dezember 1995 Alleingesellschafterin, danach war sie mit 75% an der Bf. beteiligt. R H war im Zeitraum Dezember 1995 bis Dezember 1998 Alleingesellschafter, und danach 25%iger Gesellschafter der Bf.

Ing. N S ist bis 11.12.1998 Prokurist.

HH führte am gleichen Standort wie die Bf. ein **Einzelunternehmen** mit dem Gewerbe Maler, Anstreicher und Tapezierer. Mit Beschluss des Handelsgerichtes GZ wurde in der Konkursache HH (betreffend Einzelunternehmen) die Schließung des Unternehmens bewilligt.

HH ist weiters Alleingesellschafter der ServiceYY GmbH, FN 000 und bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens alleiniger Geschäftsführer (Beschluss des Gerichtes GZ2).

Am 13.10.1998 wurde bei der Bf. eine Zahlung in Höhe von 605.000,00 ATS an Dr. Y. auf dem Verrechnungskonto HH verbucht. Das Verrechnungskonto betreffend HH in Höhe von 800.421,15 ATS wurde zum Bilanzstichtag 31.12.2000 aufgelöst.

Im Jahr 2000 wurde als außerordentliche Aufwendungen (Kontoklasse 19) unter Haftungsverpflichtung Zinsen ServiceYY GmbH (BA) ein Betrag von 205.370,09 ATS und unter Haftungsverpflichtung Spesen ServiceYY GmbH (BA) ein Betrag von 612,61 ATS verbucht.

Im Anhang zum Jahresabschluss 2000 wird unter "negatives Eigenkapital" zur Frage einer etwaigen Überschuldung ausgeführt, dass das negative Eigenkapital ausschließlich aus dem Forderungsverlust gegenüber dem Einzelunternehmen HH aufgrund der Insolvenz im Geschäftsjahr 1998 sowie aus der Inanspruchnahme der Haftung gegenüber der

Bank für die im Jahr 1998 ebenfalls insolvent gewordenen ServiceYY GmbH abgegebene Haftungserklärung resultiert.

Im Jahresabschluss der Bf. zum 31.12.2000 ist in den Aktiva unter den sonstigen Forderungen und Vermögensgegenständen ein Verrechnungskonto HH in Höhe von 800.421,15 S ausgewiesen. In der Gewinn- und Verlustrechnung unter den außerordentlichen Aufwendungen wird ein Forderungsverlust des Verrechnungskontos HH in selber Höhe ausgewiesen.

Diese Verrechnungsforderung wurde im Anhang zum Jahresabschluss insofern dokumentiert, dass die außerordentlichen Aufwendungen einerseits den Zinsen- und Spesenaufwand für die Verbindlichkeit, die aus der Inanspruchnahme der Haftung aus der gegenüber der Bank X abgegebenen Haftungserklärung der Firma ServiceYY GmbH, über deren Vermögen am ****19** das Konkursverfahren eröffnet worden ist, als auch "*die Abschreibung der Verrechnungsforderung gegenüber der Einzelfirma HH, die infolge Konkurs als uneinbringlich abzuschreiben war*", enthält (Anhang zum Jahresabschluss zum 31.12.2000, Seite 19).

Laut Anhang zum Jahresabschluss 2000 ist die Verrechnungsforderung gegenüber der Einzelfirma HH in Höhe von 800.421,15 ATS infolge eines Konkurses uneinbringlich geworden, weshalb diese Forderung im Zuge der Erstellung der Bilanz zum 31.12.2000 ausgebucht wurde (Anhang zum Jahresabschluss 31.12.2000, Seite 10 letzter Absatz).

Im Anhang zum Jahresabschluss 2000 wurde unter Verbindlichkeiten betreffend das Konto Bank X erklärend ausgeführt, dass die Bf. gegenüber der Bank X für die Bankverbindlichkeiten der ServiceYY GmbH eine Haftungserklärung abgegeben hat. Nachdem über das Vermögen über die Firma am ***19** das Konkursverfahren eröffnet wurde, wurde die Bf. mit Schreiben vom 09.01.1998 zur Haftung herangezogen. Für die Abstattung des aushaftenden Betrages wurden Ratenzahlungen samt 8,5% Zinsen p.a. vereinbart (Anhang zum Jahresabschluss 31.12.2000, Seite 12 letzter Absatz).

Sowohl die Forderung aus dem Verrechnungskonto als auch die Zinsen und Spesen aus der Haftung der ServiceYY GmbH wurden in der Körperschaftsteuererklärung 2000 außerbilanziell dem Gewinn hinzugerechnet.

Bei der abgabenbehördlichen Prüfung wurde unter der Tz 21 "Verrechnungskonto HH" aufgrund der Auflösung des Verrechnungskontos HH in Höhe von 800.421,15 ATS wegen eines Forderungsausfalls eine Vorteilsgewährung gesehen und eine verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe von 743.875,34 ATS (Forderungsausfall abzüglich Zinsen) erblickt, die der Kapitalertragsbesteuerung unterworfen wurde (Tz 24).

Im Vorlagebericht der Abgabenbehörde wurde als strittiger Punkt angeführt, dass eine verdeckte Ausschüttung infolge nicht fremdüblicher Vorteilsgewährung an den Gesellschafter-Geschäftsführer vorliege.

Das Verrechnungskonto von HH zeigt folgenden Stand:

31.12.1998	768.410,40 S
------------	--------------

31.12.1999	800.421,15 S
31.12.2000	----

Beweiswürdigung:

Die Feststellungen basieren auf dem Bp-Bericht vom 25.03.2003, Bp 123456, auf den Auszügen des Zentralen Melderegister, Jahresabschluss zum 31.12.2000 und Vorhaltsbeantwortung vom 09.11.2017, Firmenbuchauszügen der Bf. und ServiceYY GmbH, sowie der Einvernahmen der Zeugen V H, HH, MM und L M, sowie den vorgelegten Beilagen des steuerlichen Vertreters (siehe oben, Beilagen I bis XVII).

Daraus folgt rechtlich:

Gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen

- im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder
- entnommen oder
- in anderer Weise verwendet wird.

Unter einer verdeckten Ausschüttung versteht man alle nicht ohne weiteres als Ausschüttung erkennbaren Zuwendungen einer Körperschaft an die unmittelbar oder mittelbar beteiligten Personen, die zu einer Gewinnminderung bei der Körperschaft führen und die dritten, der Körperschaft fremd gegenüberstehenden Personen nicht gewährt werden, dh ihre "Ursache" - welche an Hand eines Fremdvergleiches ermittelt wird - in gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben (vgl. für viele VwGH vom 03.03.2000, 95/15/0056, 0065). Eine verdeckte Ausschüttung setzt definitionsgemäß die Vorteilszuwendung einer Körperschaft an eine Person mit Gesellschafterstellung oder gesellschafterähnlicher Stellung (Anteilsinhaber) voraus. Die Zuwendung eines Vorteils an den Anteilsinhaber kann dabei auch darin gelegen sein, dass eine dem Anteilsinhaber nahestehende Person begünstigt wird (vgl. beispielsweise VwGH vom 25.01.2006, 2002/13/0027, VwGH vom 09.07.2008, 2005/13/0020). Als "nahestehende Personen" sind primär solche anzusehen, die mit dem Anteilsinhaber persönlich verbunden sind (zB Ehegatte oder Verwandter des Anteilsinhabers). (vgl. Renner in Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger/Vock, Tz 144/1 zu § 8 KStG 1988).

HH war seit der Gründung der Bf. bis zu seinem Ausscheiden (***1999) handelsrechtlicher Geschäftsführer der Bf., danach übernahm sein Sohn diese Funktion. Bei Gründung der GmbH war seine Gattin V H die alleinige Gesellschafterin, danach der Sohn R H und im beschwerdegegenständlichen Jahr waren V H mit 75% und R H mit 25% an der Bf. beteiligt,

Das Beteiligungsausmaß der Gesellschafter änderte sich im Laufe, HH blieb jedoch bis zu seinem Ausscheiden Geschäftsführer. Wie sich aus den übereinstimmenden Zeugenaussagen ergibt, war ausschließlich HH im operativen Bereich (Beschaffen von Aufträgen, Bauabwicklung, Bauüberwachung, ...) tätig, seine Gattin V H war für die Verwaltungsarbeiten zuständig. Übereinstimmend gaben HH, V H und L M in ihrer

Zeugeneinvernahme zu Protokoll, dass HH in den verfahrensgegenständlichen Jahren auch noch nach Ausscheiden als Geschäftsführer in dieser Funktion tätig war und sich erst langsam aus der "Firma" zurückzog.

In diesem Fall waren am gleichen Standort sowohl die Bf. als auch das Einzelunternehmen operativ tätig. Unstrittig steht fest, dass die Bf. eine Zahlung an den Rechtsanwalt Dr. Y. leistete, der diesen Betrag an den Masseverwalter Dr.S weiterleitete, um einen Konkurs des Einzelunternehmens HH abzuwenden.

Seitens des steuerlichen Vertreters wurde in der Berufung vom 25.04.2003 vorgebracht, dass die Zahlung im Jahr 1998 erfolgte, *"um schwerwiegende nachteilige Folgen von der Bf. abzuwenden"*. Dies deshalb, weil die Bf. als auch das Einzelunternehmen an der gleichen Adresse ihren Standort hatten und beide Unternehmen nach außen als Einheit erschienen. Diesbezüglich wurde in der Berufung vorgebracht, dass Lieferanten der einen Firma von der anderen Firma und umgekehrt bezahlt wurden, und aus diesem Grund sich ein etwaiger Konkurs des einen Unternehmen auf das andere Unternehmen wirtschaftlich auswirken könnte. In welcher Art diese Auswirkung wäre, wurde nicht vorgebracht. Bezüglich der Trennung von verschiedenen Steuersubjekten wird auf die Ausführungen des UFS, RV/ 2203-W/06 verwiesen. Hinsichtlich der schwerwiegenden Folgen wurde ebenfalls nichts vorgebracht.

Begünstigter des Forderungsverzichtes der Bf. ist zweifelsfrei HH, der ehemalige Geschäftsführer der Bf., Ehemann der Alleingesellschafterin (und in Folge 75%ige Anteilsinhaberin) und Vater des zweiten Gesellschafters. Die Zahlung und folglich der Forderungsverzicht ist allein durch die verwandtschaftliche Nahebeziehung begründet.

Durch die Zahlung an den Rechtsanwalt bzw Weiterleitung dieses Betrages an den Masseverwalter des Einzelunternehmens kam es zu einer Begünstigung einer dem Anteilsinhaber nahstehenden Person (Vater, Ehegatte). Die Zahlungen der Bf, die dem Einzelunternehmen zugute kam, wurden zunächst auf dem Verrechnungskonto HH als Forderung gegen diesen verbucht. Erst durch die Abschreibung der Forderung gegenüber HH als Forderungsverzicht der Bf. kam es zu einer Einkommensverwendung der Bf., wobei es bei HH zu einer Vorteilsgewährung kam.

Aus steuerlicher Sicht wird die verdeckte Ausschüttung anhand eines Fremdvergleichs ermittelt. Dass dieser Forderungsverzicht nicht fremdüblich ist, ergibt sich aus folgenden Umständen:

Es existiert keine schriftliche Vereinbarung bezüglich einer Haftung gegenüber dem Einzelunternehmen, es wurden weder die Forderung betrieben, noch wurden Rückzahlungen und Rückzahlungstermine festgelegt. Mit einem fremden Dritten wäre ein klarer finanzieller Rahmen hinsichtlich der Rückzahlungsmodalitäten festgelegt worden. Weiters wären die Forderungen eingeklagt bzw. exekutiert worden.

Bereits das Fehlen von Eintreibungsversuchen weist auf mangelnde Fremdüblichkeit hin, weil ein solches Vorgehen mit einem fremden Dritten wohl kaum vorgenommen worden wäre.

Von der Bf. ist nicht nachgewiesen worden, dass sie bei Nichtbezahlung der offenen Forderungen ihres ehemaligen Geschäftsführers bei seiner Einzelfirma zur Haftung herangezogen wäre. Bei diesem Vorbringen handelt es sich lediglich um eine Behauptung, die durch keine schriftlichen Vereinbarungen untermauert wurde.

Ein fremder Dritter hätte unter diesen Bedingungen wohl nicht auf diese Forderungen verzichtet.

Unklare Vereinbarungen gehen zu Lasten der Körperschaft (VwGH 23.05.1978, 1943, 2527/77; Rz 1137 EStR 2000) und sprechen somit prima facie für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung (vgl. Renner in Quantschnigg/ Renner/ Schellmann/Stöger/Vock, Tz 174 zu § 8 KStG 1988).

Bezüglich der Konkretisierung des potentiellen Schadens widerspricht sich der steuerliche Vertreter selbst. In der Berufung vom 25.04.2003 wird auf Seite 2 vorgebracht, dass *"bei Nichtbezahlung des durch den Masseverwalter der Einzelfirma geforderten Betrages vom Masseverwalter angedroht wurde, die Bf. in das Insolvenzverfahren der Einzelfirma einzubinden, weil Herr HH Geschäftsführer der Bf. war."*

In der Eingabe vom 09.11.2017 unter Punkt 1.4. wird vorgebracht, dass eine etwaige Ausdehnung des Konkurses des Einzelunternehmens weder in der Berufung noch in den unzähligen Stellungnahmen vorgebracht wurde. Es sei lediglich auf die Möglichkeit des Masseverwalters einer Revision der Geschäftsbeziehungen zwischen den beiden Unternehmen und der Anfechtung einzelner Rechtsgeschäfte und Rechtshandlungen hingewiesen worden.

Bei einer strikten Trennung beider Unternehmen, wie es gesetzlich vorgesehen ist, wäre die Androhung des Masseverwalters, die Bf. in das Konkursverfahren einzubeziehen, ins Leere gegangen. Dieses Verhalten legt den Schluss nahe, dass die Bf. jedenfalls eine Klage des Masseverwalters wegen einer etwaigen Gläubigerbenachteiligung zu vermeiden trachtete (siehe Eingabe vom 09.11.2017, Punkt 1.4. erster Absatz). Schon aus diesem Umstand heraus ist der Forderungsverzicht gegenüber HH nicht betrieblich veranlasst, sondern in der verwandtschaftlichen Nahebeziehung zu den Gesellschaftern.

Nach der Rechtsprechung des VwGH vom 23.09.2005, 2003/15/0078 entspricht es nicht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass zwischen einander fremd gegenüberstehenden Geschäftspartnern bereits deshalb auf die Forderung verzichtet wird, weil eine Einbringung aussichtslos erscheint. Ein Gläubiger mag in einer solchen Situation eine Wertberichtigung vornehmen, zu einem ausdrücklichen Verzicht wird er in der Regel jedoch nicht veranlasst sein (Kirchmayr in Achatz/Kirchmayr, Körperschaftsteuergesetz, Kommentar, § 8 Rz 125).

Eine ernsthafte Rückzahlungsabsicht ist aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes nicht erkennbar und wurde auch nicht vorgebracht.

Solange die Forderung eingebucht ist, ist auch bei Fehlen von (schriftlichen) Vereinbarungen über den konkreten Rückzahlungszeitpunkt der verbuchten Forderung die Körperschaft den in ihrer Bilanz als aushaftenden ausgewiesenen Betrag jederzeit fällig.

Der Stand des Verrechnungskontos von HH, der im gleichen Zeitraum, als er Geschäftsführer der Bf. war, eine Einzelfirma betrieb, stieg ständig, ohne Sicherheiten zu vereinbaren. Als er die Geschäftsführertätigkeit zurücklegte, wusste er bereits von der bevorstehenden Insolvenz seiner Einzelfirma. Die Bf. sah sowohl unter seiner Geschäftsführertätigkeit als auch im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit von R H auf schriftliche Vereinbarungen betreffend Rückzahlung als auch auf Eintreibungsmaßnahmen ab.

Solange die kontokorrentmäßig am Verrechnungskonto der Gesellschaft ausgewiesene Forderung der Körperschaft einer - nach Ansicht der Körperschaft - aufrechten korrespondierenden Verbindlichkeit gegenübersteht, kann für ertragsteuerliche Zwecke des § 8 Abs. 2 KStG nicht von einer verdeckten Ausschüttung ausgegangen werden.

Durch die Abschreibung dieser Forderung und Fehlen einer gleichwertigen Forderung der Bf. im Jahr 2000 steht diese Verbindlichkeit nicht mehr korrespondierend gegenüber, weshalb in diesem Jahr von einer verdeckten Ausschüttung auszugehen ist.

Angesichts des Gesamtbildes der Verhältnisse, nämlich das Wissen des ehemaligen Geschäftsführers HH von der drohenden Insolvenz seines Einzelunternehmens, Niederlegung der Geschäftsführertätigkeit im Jahr 1999, Abschreibung der Forderung im Jahr 2000, fehlende schriftliche Vereinbarungen hinsichtlich der Rückzahlung, Fehlen von Sicherheiten und nicht vorgenommene Eintreibungsmaßnahmen, ist von einer Ernstlichkeit der Rückzahlungsabsicht nicht auszugehen.

Zusammenfassend wird die verdeckte Ausschüttung derart begründet, dass die Zuwendung an eine der Bf. nahestehende Person erfolgte und in dieser Zahlung kein eigenständiges betriebliches Interesse vorliegt.

Der Vorteil der Gesellschafter V H und R H lag in der Abschreibung der Forderung darin, dass bei einer Haftung des HH auch auf das Privatvermögen gegriffen werden konnte und dies die Sphäre der Gesellschafter (Ehegattin, Sohn) betroffen hätte.

Die subjektive Komponente der verdeckten Ausschüttung ist integrierter Teil des Prüfungsmaßstabes im (hypothetischen) Fremdvergleich. Aus der Rechtsfigur der Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Geschäftsführers ergibt sich für die subjektive Ebene im Abgabenrecht, dass trotz eines Entscheidungsspielraumes bei Managemententscheidungen ein gewissenhafter und ordentlicher Geschäftsführer die Grenzen der gesicherten Erkenntnisse und bewährten Erfahrungen unternehmerischen Verhaltens nicht überschreiten darf. Sofern die Körperschaft Entnahmen des Gesellschafters (mit)veranlasst, toleriert oder entsprechende Forderungen nicht (mehr) eintreibt, wird das subjektive Tatbild der verdeckten Ausschüttung verwirklicht.

Da die Zuwendung auf einer Willensentscheidung der Körperschaft beruht, ein betrieblicher Anlaß für den Forderungsverzicht nicht zu erkennen ist und auch nicht dargetan wurde, ist von einer verdeckten Ausschüttung auszugehen.

Durch Ausbuchung der Forderung auf dem Verrechnungskonto per 31.12.2000 und folglich der endgültige Verzicht der Bf. auf die Forderung gegenüber HH wird gemäß § 19 EStG der Zufluss im Jahr 2000 angenommen und nicht im Jahr der Zahlung.

In diesem Punkt war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

2. Erhöhung des Sicherheitszuschlages

Die Betriebsprüfung hat im Rahmen der Prüfung festgestellt, dass die Bücher infolge von formellen Mängel nicht ordnungsgemäß im Sinne des § 131 BAO sind (Tz 15 des BP-Berichtes, Bp 123456).

Aufgrund der vorliegenden Mängel wurden für die geprüften Jahre 1999 bis 2001 jeweils ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 120.000,00 ATS den Erlösen hinzugerechnet (Tz 30 des BP-Berichtes, Bp 123456) und als verdeckte Ausschüttung erfasst (Tz 20 des BP-Berichtes, Bp 123456).

Mit Bericht vom 25.03.2003 wurde die Betriebsprüfung abgeschlossen und wurden entsprechend dieser Feststellungen neue Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1999 und 2000 (nicht verfahrensgegenständlich) und 2001 jeweils vom 24.03.2003 erlassen.

Nach Abschluss der Betriebsprüfung langte bei der Abgabenbehörde eine Anzeige des Finanzamt Wien 4/5/10 vom 6.06.2003 ein, dass MM im Jahr 2001 Scheinrechnungen an die Bf. ausgestellt habe, für die weder eine Leistung erbracht wurde noch ein Zahlungsfluss erfolgte.

In weiterer Folge wurde mit Bescheid vom 22.10.2004 die Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 1999, 2000 (nicht verfahrensgegenständlich) und 2001 aufgrund des Hervorkommens von neuen Tatsachen (Vorliegen von Scheinrechnungen) wiederaufgenommen und neue Umsatzsteuerbescheide erlassen, in denen der Sicherheitszuschlag auf 3% des Gesamtumsatzes erhöht wurde.

Begründet wurde dies folgendermaßen:

Bei den "Scheinrechnungen" handelt es sich um folgende Rechnungen:

1. Rechnung vom 05.09.2001: 624.992,00 ATS + 20% USt
2. Rechnung vom 20.08.2001: 836.874,00 ATS + 20% USt

Weiters wurde von der Abgabenbehörde festgestellt, dass Rechnungen die die Bf. als Aufwand geltend machte, in den Aufzeichnungen der Fa. MM nicht als Erlös aufschienen.

1. Rechnung vom 21.11.2001: 558.830,00 ATS + 20% USt
2. Rechnung vom 21.11.2001: 569.984,00 ATS + 20% USt

Begründend wurde ausgeführt, dass von der Bf. zwei unterschiedlichen Kassaaufzeichnungen für den Monat August 2001 vorgelegt wurden und dass folgende Zahlungen in keinem der Kassabüchern aufscheine:

1. Zahlung vom 01.08.2001: 350.000,00 ATS
2. Zahlung vom 14.08.2001: 250.000,00 ATS
3. Zahlung vom 22.08.2001: 350.000,00 ATS
4. Zahlung vom 27.08.2001: 100.000,00 ATS

Aufgrund der mangelnden Ordnungsmäßigkeit der Kassabuchführung, mangelnder übereinstimmender Kontenabgleich des Kundenkontos der Firma D, was in diesem Verfahren nicht mehr angefochten ist, und der neu hervorgekommenen Tatsache vom Vorliegen von zwei Scheinrechnungen wurde ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 3% der Gesamterlöse als angemessen angesehen.

Die Umsatzzuschätzungen wurden als verdeckte Ausschüttung an die Gesellschafter gewertet, wobei die Kapitalertragsteuer der Bf. vorgeschrieben wurde (siehe BVE vom 27.10.2004, S 5, Tz 20).

	1999	2000	2001
3% Sicherheitszuschlag	948.725,04	899.980,30	1.020.498,29
+ 20% USt	189.745,01	179.996,00	204.100,00
verdeckte Ausschüttung	1.138.470,00	1.079.976,00	1.224.598,00

In der Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenat, GZ RV/2203-W/06, miterledigt RV/2204-W/06, RV/2205-W/06 wurde dem Berufungsvorbringen insoweit Folge gegeben, dass für die Jahre 1999 und 2000 der Sicherheitszuschlag wieder in Höhe des von der Betriebsprüfung festgesetzten Betrages von 120.000,00 ATS korrigiert wurde.

Hinsichtlich des Jahres 2001 bestätigte der UFS in seiner Berufungsentscheidung die Feststellung der Betriebsprüfung, nämlich dass die Aufnahme von Scheinrechnungen in den Büchern in den Sicherheitszuschlag einzubeziehen sei. Aufgrund dieser Feststellung sah der UFS die Verhängung eines Sicherheitszuschlages von 3% des Gesamtumsatzes als geboten und angemessen, da dieser Betrag ungefähr der Höhe der beiden Scheinrechnungen entsprach. Der Gesamtumsatz im Jahr 2001 beträgt 34.016.609,00 ATS, 3% davon ergibt einen Betrag von 1.020.498,00 ATS plus 204.100,00 ATS Umsatzsteuer (RV/2203-W/06, S 52 vorletzter Absatz).

Im fortgesetzten Verfahren hat das Bundesfinanzgericht folgendes ermittelt:

Das Finanzstrafverfahren gegen MM wurde mit Bescheid vom 26.07.2004 eingestellt, weil die der Beschuldigten angelastete Tat nicht mit der für einen Schuldspruch notwendigen Sicherheit zu erweisen war.

Mit Schreiben von 17.05.2004 erstattete MM bezüglich der in Rede stehenden Rechnungen Strafanzeige bei der Staatsanwaltschaft Wien, welche laut Mitteilung der Staatsanwaltschaft Wien am 30.11.2004 eingestellt wurde. In dieser Strafanzeige führte sie auch aus, ihr Gatte "zwei getürkte Rechnungen" ausgestellt habe.

Das Finanzstrafverfahren gegen HH wurde mit Bescheid vom 03.10.2005 eingestellt, weil die dem Beschuldigten angelastete Tat nicht mit der für einen Schuldspruch notwendigen Sicherheit zu erweisen war.

Zur Bestätigung des dargelegten Sachverhaltes, nämlich dass Leistungen aufgrund der Rechnungen vom 20.08.2001, 05.09.2001 und 21.11.2001 von der Fa. MM erbracht wurden und die Zahlungen hierfür geflossen sind, dass die Bf. zu keiner Zeit von Herrn L M "leere Zettel mit Firmenwortlaut" - wie in der Niederschrift von Frau MM behauptet wird - ausgehändigt wurden, wurden vom steuerlichen Vertreter die Zeugeneinvernahme von Herrn HH wie auch V H beantragt (Berufung vom 04.08.2004, Seite 5, Beilage II).

Übereinstimmend geben V H und HH zu Protokoll, dass sie niemals Scheinrechnungen ausgestellt haben und dass die Fa. MM die verrechneten Leistungen erbracht hat. Es ist in der Firma Usus gewesen, dass Herr L M in die Geschäftsräume der Bf. gekommen ist, die Bf. die Rechnungen auf dem Geschäftspapier der Fa. MM ausgestellt hat und der offene Rechnungsbetrag direkt von Frau V H oder Herrn HH an Herrn L M bezahlt wurde. Damals sei es in der Baubranche üblich gewesen, auch derart hohe Beträge, bar zu bezahlen.

Frau MM gibt zu Protokoll, dass das Unternehmen lediglich unter ihren Namen geführt, sie jedoch nie die Geschäfte geführt hat. Aufgrund der oben dargestellten Umstände (Frau MM ist branchenfremd, das gegen sie eingeleitete Finanzstrafverfahren wurde eingestellt, L M kommt aus der Branche, hatte Schulden, Durchsicht der vorgelegten Unterlagen) kann davon ausgegangen werden, dass es sich um keine Scheinrechnungen handelt.

Durch die Zeugenaussagen konnte der Verdacht des Vorliegens von Scheinrechnungen nicht erhärtet werden, sondern dass die Möglichkeit des Unterschlagens von Rechnungen durch Herrn L M gegenüber der Fa. MM im Bereich des Möglichen liegt.

Auch die im Rahmen eines Ergänzungsauftrages vorgelegten Unterlagen des steuerlichen Vertreters, im Besonderen die Beilage XII/3 - betrifft Abrechnung des Bauabschnittes 1, die Beilage XIII - betrifft die dazugehörige Rechnung von der Z GmbH vom 29.05.2000, die Beilage XIV/1, die Beilage XIV/2 - betrifft Rechnungen der Fa. MM, und die Beilage XVI weisen daraufhin, dass es sich um tatsächlich erbrachte und bezahlte Leistungen handelt.

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die Bf. keine Scheinrechnungen ausgestellt hat und folglich die Höhe des Sicherheitszuschlages, nämlich 3% des Gesamtumsatzes, der ca. dem Betrag der verfahrensgegenständlichen Rechnungen entspricht, zu hoch angesetzt ist.

Unbestritten ist, dass Mängel in der Kassaführung vorlagen und die Barzahlungen nicht täglich aufgezeichnet wurden. In Anbetracht dieses Umstandes, dass die Betriebsprüfung diesen Umstand bereits in den aufgrund ihrer getroffenen Feststellungen erlassenen Bescheiden aufgegriffen hat und diese Mängel mit der Verhängung eines Sicherheitszuschlages in Höhe von 120.000,00 ATS abgedeckt hat, sieht das Bundesfinanzgericht keine Veranlassung von diesem Betrag abzuweichen.

Dem Bundesfinanzgericht erscheint der von der Betriebsprüfung verhängte Sicherheitszuschlag in Höhe von 120.000 ATS (= 8.720 €) als ausreichend und angemessen.

Hinsichtlich des Berufungsbegehrens (nunmehr Beschwerdevorbringen) zur Höhe des Sicherheitszuschlages wird der Berufung (nunmehr Beschwerde) in diesem Punkt Folge geben.

Berechnung der Umsatzsteuer 2001:

	ATS	€
20% Normalsteuersatz	34.016.609,83	2.472.083,45
Sicherheitszuschlag	120.000,00	8.720,74
Steuerschuld § 19 Abs 1	155.421,00	11.294,88
Innergem. Erwerbe	17.427,01	1.266,88
Vorsteuern	-4.086,716,01	-296.993,28
VSt aus igE	-3.485,40	-253,29
VSt § 19 Abs 1	-155.421,00	-11.294,88
BMG	34.136.609,00	2.480.804,10
USt	6.827.321,80	496.160,80
	155.421,00	11.294,88
Summe USt	6.982.742,80	507.455,68
igE	17.427,01	1.266,47
davon USt	3.485,40	253,29
Summe USt	6.982.742,80	507.455,68
Summe Erwerbsteuer	+ 3.485,40	253,29
Gesamtbetrag VSt	-4.086.716,55	-296.993,28
VSt igE	-3.485,40	-253,29
VSt § 19 Abs 1	-155.421,00	-11.294,88
Zahllast	2.740.605,20	199.167,53

Die festgesetzte Umsatzsteuer für das Jahr 2001 in Höhe von 2.740.605,20 ATS (= 199.167,53 €) entspricht jenem Umsatzsteuerbescheid vom 24.03.2003.

Berechnung der Körperschaftsteuer 2001:

Im angefochtenen Körperschaftsteuerbescheid 2001 vom 24.03.2003 wurde der Sicherheitszuschlag in Höhe von 144.000 ATS bereits als verdeckte Ausschüttung gewinnerhöhend angesetzt. Die Änderung gegenüber diesem Bescheid ergibt sich aus der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenat infolge einer Stattgabe in den anderen, damals noch strittigen, Beschwerdepunkten (siehe Berechnung der Entscheidung des UFS, RV/ 2203-W/06, miterledigt RV/2204-W/06, RV/2205-W/06, S 56).

	ATS	€
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut BP	3.137.657	228.022,43
Korrektur der Bestandsveränderung laut UFS	-385.288	-27.999,97
Bestandsveränderung laut Berufung (UFS)	+21.999	+1.598,73
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	2.774.368	201.621,19
Körperschaftsteuer	943.285	68.551,20

Der angefochtene Körperschaftsteuerbescheid vom 24.03.2003 wird folglich geändert. Die Körperschaftsteuer wird in Höhe von 68.551,20 € festgesetzt.

Berechnung der Kapitalertragsteuer 2000 und 2001:

	2000 ATS	2000 €	2001 ATS	2001 €
Sicherheitszuschlag	144.000	10.464,88	144.000	10.464,88
Forderungsausfall	743.875	54.059,50		
BMG	887.875	64.524,38	144.000	10.464,88
Kest 25%	221.968	16.131,09	36.000	2.616,22

Die Kapitalertragsteuer für das Jahr 2000 wird in Höhe von 221.968 (= 16.131,09 €) und die Kapitalertragsteuer für das Jahr 2001 wird in Höhe von 36.000 ATS (= 2.616,22 €) festgesetzt.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer 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.

Gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes wird gemäß Art 133 Abs 4 B-VG iVm § 25a Abs 1 VwGG eine ordentliche Revision beim Verwaltungsgerichtshof nicht zugelassen, da hinsichtlich der Höhe des Sicherheitszuschlages aufgrund der durchgeführten Ermittlungen und im Rahmen der freien Beweiswürdigung der Beschwerde Folge gegeben wird und hinsichtlich der Feststellung einer verdeckten Ausschüttung an eine gesellschafternahe Person im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden wurde.

Wien, am 7. August 2018