

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in den Beschwerden der Bf., Adresse1, PLZ-Ort, vertreten durch RA Mag. Werner Tomanek, Neutorgasse 13/4, 1010 Wien gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 28., 29. und 30. November 2011, 2. und 6. Dezember 2011 sowie 14. Februar 2013 betreffend Körperschaftsteuer 2007 bis 2011 sowie Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2007 bis 2011, zu Recht erkannt:

Die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 2007 bis 2011 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2007 bis 2011 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Bescheidspruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (im Folgenden mit Bf. bezeichnet) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 20. April 2006 gegründet und mit 27. Juli 2006 in das Firmenbuch eingetragen.

Der im Firmenbuch eingetragene Sitz dieser Gesellschaft befindet sich bis einschließlich 30. April 2008 in PLZ-Ort2, Adresse3, in den Räumlichkeiten des von der Bf. bevollmächtigten Buchhaltungsbüros C.U. (selbständiger Buchhalter). Dort habe die Bf. über einen Büroarbeitsplatz mit der Infrastruktur eines Büros (Telefon/Fax, PC/Drucker, Internet, Kopierer etc.) verfügt. Der bis 30. April 2008 benützte Büroraum in PLZ-Ort2,

Adresse3, sei mit Mietvertrag vom 2. Oktober 2006 von W.BL., dem gewerberechtlichen Geschäftsführer der Bf., angemietet worden.

Mit 1. Mai 2008 verlegte die Bf. ihren Sitz nach PLZ-Ort, Adresse1, wo sie über einen angemieteten und branchenüblich eingerichteten Büraum im Ausmaß von 30,66 m² verfügt.

Den Betriebsgegenstand der Bf. bilden lt. Gesellschaftsvertrag das Baumeistergewerbe, sowie das Bau- und Baubetriebengewerbe. Die Tätigkeit der Bf. bestehe lt. dem vorliegenden Auszug aus dem Unternehmensregister im Anbringen von Stuckaturen und Verputzen sowie der Gipserei.

Nach den Erhebungen des Finanzamtes seien zum Stichtag 10. Juli 2008 zwei Angestellte und sechs Arbeiter bei der Bf. zur Sozialversicherung angemeldet gewesen.

Das Stammkapital iHv EUR 35.000,00 wird zur Gänze von E.A. gehalten, diese ist auch zur einzelvertretungsbefugten Geschäftsführerin der Bf. bestellt. Mit Vollmacht vom 16. Juni 2006 wurde F.A. als Ehegatte der Alleingesellschafterin und Gesellschafter-Geschäftsführerin eine allgemeine und unbeschränkte Vollmacht zur Vertretung der Bf. in allen Angelegenheiten vor Behörden ermächtigt.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung für den Zeitraum 2007 bis 2010 sowie einer Nachschau für den Zeitraum Jänner bis April 2011 wurden u.a. die nachstehend bezeichneten Feststellungen getroffen:

1. Allgemeine Feststellungen zum Prüfungsablauf:

Eine Überprüfung der in der Steuerberatungskanzlei vorgelegten Unterlagen habe gezeigt, dass die Bf. Betriebsausgaben für *Fremdleistungen* in Abzug bringe, wo die vorgeblich beauftragten Subunternehmen als *Betrugsfirmen* einzustufen seien.

Im Laufe der BP haben weder im Zuge der Beschuldigteneinvernahme noch während der Schlussbesprechung weitere Beweise für den Wahrheitsgehalt der Angaben der Buchhaltung vorgelegt oder schlüssig dargelegt werden können. Vielmehr würden die niederschriftlich festgehaltenen Aussagen zeigen, dass von Kontrollmöglichkeiten kein Gebrauch gemacht worden sei, sondern man sich darauf verlassen habe, die Ansprüche der Behörden auf Beweise für behauptete Geschäftsbeziehungen mit Kopien von *Firmenunterlagen*, *Verträgen* und *Schriftstücken* mit Firmenstempel und fragwürdigen *Unterschriften* zufrieden zu stellen.

Insbesondere würden alle Eingangsrechnungen der Subunternehmer das gleiche Schriftbild wie die Ausgangsrechnungen der Bf. aufweisen und beispielsweise den gleichen Verweis auf einen falschen Paragraphen im UStG enthalten.

2. Allgemeine Feststellungen zur Baubranche:

Die Baubranche sei - vor allem was die arbeitsintensiven Leistungsbereiche betreffe - aus Sicht der Finanzverwaltung als Hochrisikobranche einzustufen. An die Befolgung der Abgabengesetze sowie der sozialversicherungs- und unternehmensrechtlichen Bestimmungen sowie auch an die Einhaltung der Sorgfaltspflichten eines ordentlichen Kaufmannes seien besondere Maßstäbe anzulegen und seitens der BP mit der angemessenen Genauigkeit zu kontrollieren.

Im vorliegenden Fall seien auf dem Konto "Fremdleistungen" in allen Prüfungsjahren und auch im Nachschauzeitraum Rechnungen von Subunternehmern verbucht worden.

In der Niederschrift vom 3.11.2011 habe der bevollmächtigte Ehegatte der Geschäftsführerin F.A. angegeben, nur 15% der Arbeiten an Subfirmen zu vergeben. Lt. Beschuldigteneinvernahme vom 3.11.2011 seien sämtliche Arbeiten mit Eigenpersonal bewältigt und nur bei Terminschwierigkeiten Subfirmen beauftragt worden.

In der vorgelegten Buchhaltung 2007 bis 2010 seien jedoch Fremdleistungen im Ausmaß von 60% (2007), 44% (2008), 42% (2009) und 30% (2010) als Aufwand verbucht worden.

Als Ansprechpartner der Subunternehmer seien die damaligen Geschäftsführer genannt worden. Zu den jeweiligen Ansprechpersonen der Subunternehmer habe kein Kontakt hergestellt werden können, da lt. Vorhaltsbeantwortung keine Adressen oder Telefon-Nummern der Geschäftsführer bekannt gegeben worden seien.

Die persönlich haftende Gesellschafterin E.A. und ihr bevollmächtigter Gatte F.A. würden langjährige Erfahrung im Baugewerbe haben. Die "Schwarzarbeit am Bau" sei immer wieder Gegenstand von Medienberichten und in der breiten Öffentlichkeit bekannt. Umso mehr könne bei der Gesellschafterin und dem Vollmachtnahmer vorausgesetzt werden, dass sie über das Auftreten von *Scheinfirmen* am Bau und dem damit verfolgten Zweck *Kenntnis* haben.

Für jedermann sei erkennbar, dass die Personen, die als Gesellschafter und Geschäftsführer der "Briefkasten-GmbHs" eingesetzt werden, weder die finanziellen Mittel noch die Sachkenntnis haben, um solche Unternehmen zu gründen und zu führen.

Bei der Beschuldigteneinvernahme vom 3.11.2011 haben E.A. und F.A. angegeben, nur die Firma E-Bau betrieben zu haben. Die Firma E2-Bau, bei der F.A. vom 24.01.1997 bis 30.08.1997 Gesellschafter gewesen und E.A. vom 30.08.1997 bis 19.2.2004 Gesellschafter-Geschäftsführerin gewesen sei, sei nicht zu Protokoll gegeben worden.

Frau E.A. habe ausgesagt, dass sie vor Gründung der Bf. lediglich Hausfrau gewesen und keiner Beschäftigung nachgegangen sei.

Zu den Lebenshaltungskosten habe E.A. ein Einkommen iHv EUR 700,00 monatlich angegeben.

Aus der Buchhaltung sei jedoch ersichtlich, dass keine Entnahmen (mit Ausnahme 2007: EUR 2.407,--) erfolgten, vielmehr sei eine Einlage iHv EUR 12.456,00 in die Kassa getätigt worden. Der Vermögenszuwachs habe von E.A. und F.A. nicht schlüssig erklärt werden können.

Außerdem seien die Eintragungen im Kassabuch nicht chronologisch erfolgt. Dadurch komme es im Jahre 2010 zu einem Kassafehlbetrag von EUR 5.180,43, die Entnahmen der Geschäftsführerin seien am 30.6.2010 und 29.12.2010 mit der gleichen Belegnummer verbucht worden. Daraus sei ersichtlich, dass der Kassastand eine rein rechnerische Größe sei und mit der tatsächlichen Geldgebarung nichts zu tun habe.

Es werden daher die Angaben der E.A. und ihres bevollmächtigten Ehegatten F.A. in der Vorhaltsbeantwortung, dass die betreffenden Unternehmen auf Baustellen an sie herangetreten und man nach Einholung sämtlicher zumutbarer Erkundigungen mit diesen Unternehmen in Geschäftsverbindung getreten sei, für unglaublich erachtet.

In Wahrheit seien hinter den "Briefkasten-GmbHs" bzw. Betrugsfirmen der oder die gleichen *Hintermänner* gestanden. Mit diesen Hintermännern seien E.A. und F.A. in Geschäftsverbindung getreten.

Für das wissentliche Mitwirken von E.A. und F.A. an Leistungsbeziehungen mit *Scheinfirmen* spreche auch die Häufigkeit der Geschäftsverbindungen mit derartigen Unternehmen. Nach den Feststellungen der BP könne ein Fehler einmal passieren und eine Kontrolle einmal versagen, die *wiederholte Geschäftstätigkeit* mit allen Subfirmen, die alle typische "Briefkasten-GmbHs" seien, beweise die Absichten von E.A. und F.A..

3. Fremdleistungen im einzelnen im Prüfungs- und Nachschauzeitraum:

3.1 AH-GmbH:

PLZ-Ort2, Adresse5:

In der Belegsammlung der Bf. würden für die Zeit von 05.05.2009 bis 25.08.2009 Rechnungen im Gesamtbetrag von EUR 45.287,95 vorliegen. Als Ansprechperson sei deren Geschäftsführer P.N. angegeben worden. Der Erstkontakt zu dieser Gesellschaft sei auf der Baustelle Hotel MR. durch P.N. erfolgt.

An eine *konkrete Adresse* der AH-GmbH könne sich F.A. nicht erinnern. Ob die Firmenadresse kontrolliert worden sei, sei F.A. nicht mehr erinnerlich. Die "Subpreise" seien nach der Auskunft der Bf. mit 20% weniger als die Montagepreise der Bf. kalkuliert worden.

Bei der Sitzadresse dieser Gesellschaft in PLZ-Ort2, Adresse5, handle es sich um die Anschrift des früheren von der Bf. bevollmächtigten Buchhalters C.U.. An dieser Adresse haben weiters auch die SW-GmbH und MN-GmbH ihren Firmensitz. Den Betriebsgegenstand der AH-GmbH bilde die Ausübung des Baumeistergewerbes.

Der Geschäftsführer der AH-GmbH, P.N., sei in der Zeit von 02.04.2009 bis 24.08.2009 in PLZ-Ort2, Adresse2, gemeldet gewesen und danach in die Slowakei verzogen.

Der vorgelegte *Werkvertrag* sei jedoch bereits mit 16.03.2009 datiert: zu diesem Zeitpunkt sei nicht P.N., sondern W.B., der Geschäftsführer der AH-GmbH lt. Lohnzettel der OH-GmbH für die Zeit von Datum1 bis Datum2 bestellt gewesen.

Mit dem zwischen der Bf. und der AH-GmbH geschlossenen Werkvertrag vom 16. März 2009 habe sich letztere zur Erbringung von Regie und Trockenbauleistungen zu einem Stundensatz iHv EUR 23,50 netto verpflichtet. Gewährleistung sei lt. Punkt 5 dieser Vereinbarung ausgeschlossen worden.

Die *Unterschrift* lt. Firmenbuch sei nicht ident mit der Unterschrift auf dem Werkvertrag, als diese nicht W.B. und auch nicht P.N. zuzuordnen sei.

An dem im Firmenbuch eingetragenen *Betriebssitz* der AH-GmbH befindet sich das Buchhaltungsbüro von C.U., der als selbständiger Buchhalter tätig sei. Der Masseverwalter dieser Gesellschaft, RA G.E., habe keinen Kontakt zum Geschäftsführer und zur Gemeinschuldnerin herstellen können.

Eine Überprüfung der *Abgabenkonten* der AH-GmbH habe ergeben, dass für diesen Zeitraum weder Steuern noch Lohnabgaben in richtiger Höhe gemeldet und abgeführt worden seien.

Aus der mit 22. Dezember 2009 vom Masseverwalter der AH-GmbH, RA G.E., erstatteten Sachverhaltsdarstellung ergebe sich, dass bis dato nicht festgestellt habe werden können, ob und in welchem Ausmaß die bei der AH-GmbH gemeldeten "Dienstnehmer" *überhaupt Arbeitsleistungen entfaltet* haben. Nach den Erhebungen der BUAK sei bis auf weiteres von sog. "Scheinarbeitsverhältnissen" auszugehen. Im Dienstnehmerbereich der AH-GmbH haben 11 Personen rückständige Entgeltansprüche von über EUR 46.000,00 angemeldet, welche jedoch im Hinblick auf das Vorliegen von Scheinarbeitsverhältnissen bestritten werden.

Vom Masseverwalter der AH-GmbH sei daher der Verdacht geäußert worden, dass diese Gesellschaft ab dem Zeitpunkt von deren Übernahme durch P.N. ausschließlich dazu "verwendet" worden sei, um durch die Anmeldung von "Dienstnehmern" und der angeblichen Nichtbezahlung von Löhnen bzw. Gehältern im Zuge des Insolvenzverfahrens zu Unrecht Insolvenz-Ausfallgeld zu lukrieren.

Diesen Feststellungen wurde im Zuge des BP-Verfahrens mit Telefax vom 26. Mai 2010 entgegen gehalten, dass der Erstkontakt zur AH-GmbH auf der Baustelle Hotel MR. hergestellt worden sei. Ansprechpartner für die Bf. sei P.N. gewesen. Von der AH-GmbH seien Firmenunterlagen (Firmenbuchauszug, Gewerbenachweis, Steuernummer, UID-Nummer und DG-Kontonummer) abverlangt und von P.N. überbracht worden. Die Adresse der AH-GmbH stehe in den Firmenunterlagen dieser Gesellschaft.

Die von der AH-GmbH in Rechnung gestellten Subpreise seien mit ca. 20% weniger als die Montagepreise der Bf. kalkuliert worden.

Die AH-GmbH sei überdies auf den Baustellen Hotel MR., BVH1, BVH2, BVH3 und BVH4 tätig gewesen.

Die von der AH-GmbH in Rechnung gestellten Leistungen seien von der Bf. in Form einer Kontrolle auf der jeweiligen Baustelle überprüft worden. Wenn Regiearbeiten durchzuführen gewesen seien, seien diese durch die örtliche Bauleitung bestätigt worden, was mit der Bauleitung geregelt worden sei. Die von der Bauleitung bestätigten (und von dieser überprüften) Regiestunden seien von der Bf. so weiterverrechnet worden.

Die eingesetzten Arbeiter der Subfirma seien noch vor Arbeitsantritt durch die örtliche Bauleitung überprüft worden. Wenn die Arbeiter keine Anmeldung, keinen Ausweis bzw. keine Arbeitserlaubnis vorweisen haben können, seien sie nicht auf die Baustelle gelassen worden. Das sei damit die beste Kontrolle, damit die Papiere der eingesetzten Arbeiter der Subfirma passen würden.

Nach Rechnungslegung der Subfirma sei diese Rechnung auf dem Bankweg überwiesen worden. Sollte es einmal (auf Bitten des Geschäftsführers der Subfirma) zu einer Barzahlung gekommen sein, sei ausschließlich an P.N. persönlich ausbezahlt worden.

Mit Eingabe vom 28. Juli 2015 wird die nachstehende, auszugsweise wiedergegebene und in schlechtem Deutsch abgefasste Stellungnahme vorgelegt, die von einem hier nicht namentlich genannten Vertreter der Bf. verfasst sei. Diese Stellungnahme habe u.a. den nachstehend bezeichneten Inhalt:

Das Büro der Firma AH-GmbH befindet sich neben dem Büro der Bf.. Buchhalter dieser Gesellschaft sei C.U., den der Vertreter der Bf. schon länger kenne.

Der Vertrag zwischen der Bf. und der AH-GmbH sei mit 16.03.2009 unterschrieben von P.N., da sei P.N. schon Geschäftsführer gewesen.

Die Arbeiten haben erst Mitte April 2009 begonnen und die erste Rechnung sei am 05.05.2009 gelegt worden.

Als Unterlagen habe der Vertreter der Bf. Anmeldungen von Arbeitern erhalten, wo deutlich darauf stehe, dass C.U. Buchhalter sei. Dann habe der Vertreter der Bf. eine Bestätigung vom Finanzamt vom 04.03.2009, wo darauf stehe, dass die AH-GmbH keine Schulden habe, sowie einen Gewerbeschein für das Baumeister-Gewerbe erhalten.

Der Vertreter der Bf. könne den Buchhalter C.U. als Zeugen nennen. Insbesondere habe der Vertreter der Bf. bei C.U. nachgefragt, ob bei der AH-GmbH alles in Ordnung und die Arbeiter gemeldet seien.

Die Zusammenarbeit zwischen der Bf. und der AH-GmbH habe ca. 4 Monate betragen.

Der namentlich nicht genannte Vertreter der Bf. habe P.N. ein paar Mal bei C.U. gesehen. Der Vertreter der Bf. wisse auch nicht, wann die AH-GmbH in Konkurs

gegangen sei, er denke aber, dies sei in der Zeit von 5.5.2009 bis 25.08.2009 gewesen. Die Unterlagen der Bf. seien in Ordnung.

Mit Eingabe vom 28. Juli 2015 wurde ebenso die mit 4. März 2009 datierte Bestätigung des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vorgelegt, derzufolge hinsichtlich der AH-GmbH keine fälligen Abgabenforderungen bestehen.

Mit Bescheid des Magistrats der Stadt Wiener Neustadt vom 18. März 2009, Zi. GZ5, sei der AH-GmbH für deren Standort in PLZ-Ort8, F-Gasse, eine Gewerbeberechtigung zur Ausübung des Baumeister-Gewerbes gemäß § 94 Z 5 GewO 1994 erteilt worden. Dabei sei gleichzeitig die Bestellung von H.W., geb. Datum19, wohnhaft in PL-Ort17, Adresse22, zu deren gewerberechtlichen Geschäftsführer genehmigt worden.

Darüber hinaus seien nachstehende Dienstnehmer der AH-GmbH lt. den vorgelegten Daten aus dem elektronischen Datensammelsystem zur Sozialversicherung angemeldet worden:

Name:	seit:	Anmeldung durch:
O.E.	16.04.2009	C.U.
M.SD.	16.04.2009	C.U.
S.F.	16.04.2009	C.U.
R.A.	16.04.2009	C.U.
R.M.	16.04.2009	C.U.
A.B.	16.04.2009	C.U.
M.E.	16.04.2009	C.U.

3.2 V-GmbH:

Adresse: PLZ-Ort2, Adresse3(s. Adresse wie Bf.)

Adresse: PLZ-Ort3, Adresse4;

In der Belegsammlung der Bf. würden für die Zeit von 16.02.2007 bis 18.06.2007 Rechnungen im Gesamtbetrag von EUR 68.090,29 vorliegen. Als Ansprechperson sei deren Geschäftsführer S.V. angegeben worden.

An eine *konkrete Adresse* der V-GmbH könne sich F.A. nicht erinnern. Ob die Firmenadresse kontrolliert worden sei, sei F.A. nicht mehr erinnerlich.

Der Geschäftsführer S.V. sei in der Zeit von 11.10.2006 bis 08.06.2007 in PLZ-Ort2, Adresse3, bei Unterkunftgeber W.BL., dem gewerberechtlichen Geschäftsführer der Bf., gemeldet gewesen und sei danach in die Slowakei verzogen. Zum Zeitpunkt der letzten Rechnungsausstellung sei S.V. in Österreich nicht mehr gemeldet gewesen. An der weiteren Adresse in PLZ-Ort3, Adresse4, sei lt. Schreiben der A.I. die V-GmbH nie ansässig gewesen.

Die *Unterschrift* lt. Firmenbuch sei nicht ident mit der Unterschrift auf dem Werkvertrag vom 1. Dezember 2006 über die Erbringung von Spachtelarbeiten.

Eine Überprüfung der *Abgabenkonten* der V-GmbH habe ergeben, dass für diesen Zeitraum weder Steuern noch Lohnabgaben in richtiger Höhe gemeldet und abgeführt worden seien.

Nach der im Zuge der BP abgegebenen Stellungnahme der Bf. sei der Erstkontakt der Bf. zur V-GmbH auf einer Baustelle erfolgt, die man aber nicht mehr genau wisse. Ansprechpartner für die Bf. sei S.V. gewesen. Die Bf. habe Firmenunterlagen wie Firmenbuchauszug, Gewerbenachweis, Steuernummer, UID-Nummer und DG-Kontonummer abverlangt. Die Bf. habe bei der Krankenkasse und beim Finanzamt nachgefragt, das stehe im Werkvertrag.

Die Adresse der V-GmbH stehe in den Firmenunterlagen, die Subpreise seien mit 20% weniger als die kalkulierten Montagepreise der Bf. veranschlagt worden.

Die V-GmbH sei überdies auf den Baustellen S-Gasse, U-Gasse, BVH6 und P-Gasse tätig gewesen.

Die fakturierten Leistungen der V-GmbH seien in Form von Kontrollen auf den Baustellen überprüft und haben durch die örtliche Bauleitung bestätigt werden müssen. Die von der Bauleitung bestätigten Regiestunden (von dieser sei auch die Menge überprüft worden) seien so an die Bf. weiterverrechnet worden.

Die eingesetzten Arbeiter-Subfirmen seien noch vor Arbeitsantritt durch die örtliche Bauleitung überprüft worden. Wenn die Arbeiter keine Anmeldung, keinen Ausweis bzw. keine Arbeitserlaubnis vorweisen haben können, seien sie nicht auf die Baustelle gelassen worden. Das sei die beste Kontrolle, damit die Papiere der eingesetzten Arbeiter der Subfirmen passen.

3.3 SW-GmbH.:

lt. Firmenstempel (abweichend): SV-GmbH;

PLZ-Ort2, Adresse5, Strafanzeige erstattet;

In der Belegsammlung der Bf. würden für die Zeit von 28.09.2007 bis 22.10.2007 Rechnungen der SW-GmbH (im Folgenden: SW-GmbH.) im Gesamtbetrag von EUR 37.064,94 vorliegen. Als Ansprechperson sei deren Geschäftsführer K.S. angegeben worden.

Nach den Feststellungen der BP sei überdies W.BL. gewerberechtlicher Geschäftsführer dieser Gesellschaft für die Zeit vom 13.08.2007 bis 30.09.2007 gewesen. Bei W.BL. handle es sich um den gewerberechtlichen Geschäftsführer der Bf..

An eine konkrete Adresse der SW-GmbH. könne sich F.A. nicht erinnern. Ob die Firmenadresse kontrolliert worden sei, sei F.A. nicht mehr erinnerlich.

Bei der Sitzadresse dieser Gesellschaft in PLZ-Ort2, Adresse5, handle es sich um die Anschrift des früheren von der Bf. bevollmächtigten selbständigen Buchhalters C.U.. An dieser Adresse haben weiters auch die AH-GmbH und die MN-GmbH und fünf andere Firmen ihren Firmensitz.

Am *Firmenstempel* scheine aber die (abweichende) Bezeichnung SV-GmbH auf. Die *Unterschrift* lt. Firmenbuch sei nicht ident mit der Unterschrift auf dem Werkvertrag vom 28. august 2007 über die Erbringung von Regie und Spachtelarbeiten.

Der im Firmenbuch eingetragene *Betriebssitz* und die Wohnadresse des Geschäftsführers seien mit PLZ-Ort2, Adresse5, ident. Laut Masseverwalter dieser Gesellschaft, RA W.S., seien an dieser Adresse weder der Geschäftsführer noch das Unternehmen bekannt.

Nach der Stellungnahme des Masseverwalters der SW-GmbH, RA W.S., vom 29. Juli 2008 sei die SV-GmbH weder an der Adresse in PLZ-Ort2, Adresse5, noch an der weiteren Adresse in PLZ-Ort4, Adresse6 (bei der Hausverwaltung FuP) bekannt.

Eine Überprüfung der *Abgabenkonten* der SW-GmbH habe ergeben, dass für diesen Zeitraum weder Steuern noch Lohnabgaben in richtiger Höhe gemeldet und abgeführt worden seien.

Nach den weiteren Ausführungen in der Stellungnahme der Bf. vom 26. Mai 2010 sei der Erstkontakt zur SW-GmbH im Büro der Bf. durch Herrn K.S. hergestellt worden. Die Bf. habe Firmenunterlagen wie Firmenbuchauszug, Gewerbenachweis, Steuernummer, UID-Nummer und DG-Kontonummer abverlangt. Diese Unterlagen seien von K.S. gebracht worden.

Die Adresse der SW-GmbH stehe in den Firmenunterlagen dieser Gesellschaft. Darüber hinaus sei die SW-GmbH auf den Baustellen "BVH7", U-Gasse und "BVH8" tätig gewesen.

Die fakturierten Leistungen seien von der Bf. in Form von Kontrollen auf der jeweiligen Baustelle überprüft worden. Wenn Regiearbeiten durchzuführen waren, seien diese durch die örtliche Bauleitung bestätigt worden, was die Bf. mit der Bauleitung regle. Die von der Bauleitung bestätigten Regiestunden seien so weiterverrechnet worden. Ebenso seien die eingesetzten Arbeiter-Subfirmen noch SW-GmbH vor Arbeitsantritt durch die örtliche Bauleitung überprüft worden. Wenn die Arbeiter keine Anmeldung, keinen Ausweis bzw. keine Arbeitserlaubnis vorweisen haben können, seien diese nicht auf die Baustelle gelassen worden. Damit sei die beste Kontrolle der eingesetzten Arbeiter der Subfirmen gegeben.

Mit Eingabe vom 28. Juli 2015 wurde hinsichtlich der SV-GmbH (korrekt: SW-GmbH) ausgeführt, dass es sich bei der Schreibweise dieser Firma und der Adresse um einen Tippfehler handle, welcher jedoch keine Auswirkungen auf das Vertragsverhältnis gehabt habe.

In der Eingabe vom 28. Juli 2015 übermittelte der Vertreter der Bf. Kopien des Firmenbuchauszuges der SW-GmbH, des Auszuges aus dem Gewerberegister, des Bescheides vom 25. Juni 2007 über die Erteilung einer UID-Nummer sowie

der Mitteilung über die Erteilung einer Steuernummer sowie eine Bestätigung der Wiener Gebietskrankenkasse, aus der sich ergebe, dass für die SW-GmbH eine Dienstgeber-Kontonummer eröffnet worden sei. Nach dem mit dieser Eingabe vorgelegten Firmenbuchauszug sei deren Geschäftsführer K.S. in PLZ-Ort2, Adresse5, polizeilich seit 13. August 2007 gemeldet.

Darüber hinaus wurden Kopien des Werkvertrages vom 28. August 2007 sowie der Bau-Tagesberichte der SW-GmbH mit jeweils einem Firmenstempel vorgelegt, auf dem diese Gesellschaft davon abweichend jeweils mit SV-GmbH bezeichnet wurde. Nach den vorgelegten Daten aus dem elektronischen Datensammelsystem seien nachstehende Dienstnehmer der SW-GmbH zur Sozialversicherung angemeldet worden:

Name:	seit:	Anmeldung durch:
P.Z.	10.09.2007	A.I.
B.G.	02.07.2007	A.I.
A.N.	02.07.2007	A.I.
D.Z.	02.07.2007	A.I.
D.N.	01.08.2007	A.I.
B.D.	21.08.2007	A.I.
B.W.	13.08.2007	A.I.
W.BT.	27.08.2007	A.I.
Sch.B.	02.07.2007	A.I.

Die mit Eingabe vom 28. Juli 2015 vorgelegten Regie-Listen weisen ebenfalls einen Firmenstempel auf mit dem die SW-GmbH jeweils unzutreffend als SV-GmbH bezeichnet worden sei.

3.4 PH-GmbH:

PLZ-Ort6, Adresse7, Strafanzeige erstattet;

PLZ-Ort3, Adresse14;

In der Belegsammlung der Bf. würden für die Zeit von 27.08.2008 bis 30.09.2008 Rechnungen im Gesamtbetrag von EUR 67.376,20 vorliegen. Als Ansprechperson sei deren Geschäftsführer P.K. angegeben worden.

An eine konkrete Adresse der PH-GmbH könne sich F.A. nicht erinnern. Ob die Firmenadresse kontrolliert worden sei, sei F.A. nicht mehr erinnerlich. Die PH-GmbH verfüge im vorliegenden Fall über eine Gewerbeberechtigung betreffend die Überlassung von Arbeitskräften.

Nach den Feststellungen der BP sei der Geschäftsführer dieser Gesellschaft, P.K., weder an der Adresse in PLZ-Ort6, Adresse7, noch an der Adresse in PLZ-Ort3, Adresse14, bekannt. Der Geschäftsführer P.K. sei in der Zeit von 18.02.2008 bis 27.04.2009 in PLZ-Ort5, Adresse8, gemeldet gewesen. Vom Masseverwalter habe kein Kontakt hergestellt werden können.

Laut Masseverwalter, RA M.S., vom 25. November 2008 handle es sich bei deren Firmenadresse in PLZ-Ort3, Adresse14, um die Adresse einer selbständigen Buchhalterin A.I.. Auch diese habe seit einiger Zeit keinen Kontakt mehr zum Geschäftsführer der PH-GmbH. An der alten Adresse in PLZ-Ort6, Adresse7, sei das Unternehmen nicht bekannt.

Die *Unterschrift* lt. Firmenbuch sei nach den Feststellungen der BP nicht ident mit der Unterschrift auf den Rechnungen.

Eine Überprüfung der Abgabenkonten dieses Unternehmens habe ergeben, dass für diesen Zeitraum weder Steuern noch Lohnabgaben in richtiger Höhe gemeldet und abgeführt worden seien.

Mit E-Mail vom 26. Mai 2010 wird hinsichtlich der fakturierten Leistungen der PH-GmbH ausgeführt, dass der Erstkontakt zu P.K. im Büro der Bf. hergestellt worden sei. Dabei habe der Vertreter der Bf. die Firmenunterlagen wie Firmenbuchauszug, Gewerbenachweis, Nachweise von UID- und Steuernummer sowie die DG-Kontonummer abverlangt. Es sei seitens der Bf. auch bei Krankenkassa und Finanzamt nachgefragt worden. Die Adresse der PH-GmbH stehe in den Firmenunterlagen dieser Gesellschaft.

Die PH-GmbH sei auf den Baustellen BVH10, BVH11, BVH12, BVH9 und "BVH5" tätig gewesen. Die PH-GmbH sei nicht in der Bf., sondern für die Bf. tätig gewesen.

Die fakturierten Leistungen seien vom Vertreter der Bf. in Form von Kontrolle auf den Baustellen überprüft worden. Wenn Regiearbeiten durchzuführen gewesen seien, haben diese von der örtlichen Bauleitung bestätigt werden müssen. Die von der Bauleitung bestätigten Regiestunden (auch von dieser auf die Menge überprüft) seien so weiterverrechnet worden.

Die eingesetzten Arbeiter-Subfirmen seien und werden noch vor Arbeitsantritt durch die örtliche Bauleitung überprüft. Wenn die Arbeiter keine Anmeldung, keinen Ausweis oder keine Arbeitserlaubnis haben vorweisen können, seien diese nicht auf die Baustelle gelassen worden. Damit sei die beste Kontrolle gegeben, damit die Papiere der eingesetzten Arbeiter der Subfirmen passen.

Die PH-GmbH habe das Gewerbe der Überlassung von Arbeitskräften betrieben. Für die geleistete Arbeit auf oben genannten Baustellen seien Arbeiter von dieser Gesellschaft bereitgestellt und deren geleistete Arbeit in Arbeitsstunden mit der PH-GmbH abgerechnet worden. Nach Rechnungslegung der PH-GmbH sei diese auf dem Bankweg überwiesen worden. Sollte es einmal - auf Bitten des Geschäftsführers - zu einer Barauszahlung gekommen sein, sei ausschließlich an den handelsrechtlichen Geschäftsführer P.K. ausbezahlt worden.

Mit Eingabe vom 28. Juli 2015 reichte die Bf. Kopien des Firmenbuchauszuges der PH-GmbH, der Verständigung vom 4. Juni 2008 über die Erteilung einer Gewerbeberechtigung zur Ausübung des Gewerbes der Arbeitskräfteüberlassung, des Bescheides vom 15. April 2008 über die Erteilung einer UID-Nummer, der Mitteilung des Finanzamtes vom 15. April 2008 über die Erteilung einer Steuernummer sowie des Zentralen Melderegisters über die Bestätigung eines Wohnsitzes von P.K. (Geschäftsführer der PH-GmbH) nach.

Darüber hinaus seien nachstehende Dienstnehmer der PH-GmbH lt. den vorgelegten Daten aus dem elektronischen Datensammelsystem zur Sozialversicherung angemeldet worden:

Name:	seit:	Anmeldung durch:
K.H.	26.05.2008	A.I.
K.K.	14.07.2008	A.I.
Y.S.	14.07.2008	A.I.
S.I.	28.07.2008	A.I.

Der gewerberechtliche Geschäftsführer der PH-GmbH, H.K., sei auch zum gewerberechtlichen Geschäftsführer der MN-GmbH bestellt.

3.5 L-GmbH:

PLZ-Ort3, Adresse9;

In der Belegsammlung der Bf. würden für die Zeit von 10.10.2008 bis 23.10.2008 Rechnungen im Gesamtbetrag von EUR 42.814,62 vorliegen. Als Ansprechperson sei deren Geschäftsführer M.N. angegeben worden.

An eine konkrete Adresse der L-GmbH könne sich F.A. nicht erinnern. Ob die Firmenadresse kontrolliert worden sei, sei F.A. nicht mehr erinnerlich. An dem im Firmenbuch eingetragenen Betriebssitz dieser Gesellschaft in PLZ-Ort3, Adresse9, befindet sich ein Büro von A.I.. Diese Gesellschaft übe das Baumeistergewerbe aus.

Der Geschäftsführer M.N. sei an der Adresse in PLZ-Ort2, Adresse10, am 21.05.2008 **einen Tag gemeldet** gewesen. Laut Masseverwalter habe der Geschäftsführer keine Aussagen betreffend der Dienstnehmer noch etwaiger Bauvorhaben machen können.

Die aktuelle Adresse dieser Gesellschaft befindet sich lt. dem von der BP mit dem Masseverwalter am 27. februar 2009 geführten Telefonat in PLZ-Ort7, Adresse11. Dort sei aber diese Gesellschaft nicht ansässig, da sich an dieser Adresse ein Gasthaus befindet, das geschlossen sei.

Die *Unterschrift* lt. Firmenbuch sei nicht ident mit der Unterschrift auf dem Werkvertrag vom 24. September 2008 betreffend die Erbringung von Trockenbauarbeiten.

Eine Überprüfung der Abgabenkonten dieses Unternehmens habe ergeben, dass für diesen Zeitraum weder Steuern noch Lohnabgaben in richtiger Höhe gemeldet und abgeführt worden seien.

Mit Sachverhaltsdarstellung vom 31. März 2009 hält der Masseverwalter dieser Gesellschaft, RA W.S. , fest, dass deren GF M.N. weder sagen habe können, wieviele Dienstnehmer beschäftigt noch irgendwelche Angaben über Bauvorhaben habe machen können. Insbesondere habe GF M.N. der selbständigen Buchhalterin A.I. den Auftrag erteilt, innerhalb kurzer Zeit 113 Dienstnehmer an- und abzumelden, obwohl er wusste, dass er die Lohnabgaben weder melden noch bezahlen werde.

Nach der weiteren Sachverhaltsdarstellung vom 2. April 2009 habe der Masseverwalter RA W.S. den Geschäftsführer M.N. mit der Frage konfrontiert, dass man bei so vielen (angemeldeten) Dienstnehmern sicherlich gute Aufträge hätte. Daraufhin habe GF M.N. weder sagen können, wie viele Dienstnehmer beschäftigt seien noch genaue Angaben über Bauvorhaben machen können.

Nachforschungen des Masseverwalters haben zudem ergeben, dass es die Adresse in PLZ-Ort7, Adresse11, nicht gebe, es handle sich vermutlich um die Adresse PLZ-Ort7, G-Straße. Weitere Erhebungen des Masseverwalters an der Privatadresse des Geschäftsführers in PLZ-Ort2, Adresse10, haben ergeben, dass sich an dieser Adresse ein geschlossenes Gasthaus befindet.

Nach der weiteren Sachverhaltsdarstellung des Masseverwalters dieser Gesellschaft, RA W.S., sei GF M.N. im Besitz eines **gefährdeten Reisepasses**.

Nach der von der Orange Telekom Austria Telekommunikations GmbH erteilten Auskunft seien auf die L-GmbH zwei Handys mit den Rufnummern TelNr.1 und Tel.Nr.2 angemeldet.

Auf einen Anruf durch die Mitarbeiterin des Masseverwalters bei der Tel.Nr. TelNr.1 habe niemand abgehoben.

Bei einem weiteren Anruf auf der Tel.Nr. Tel.Nr.2 habe sich ein Herr BK. gemeldet und mitgeteilt, dass er den Geschäftsführer der L-GmbH, M.N., nicht kenne.

In weiterer Folge habe die Mitarbeiterin des Masseverwalters die Tel.Nr. Tel.Nr.3 angerufen, die sie von der selbständigen Buchhalterin A.I. erhalten habe. Auf dieser Handynummer habe zunächst niemand abgehoben. 10 Minuten später sei sie von dieser Handynummer von W.BL. (ehem. Dienstnehmer der L-GmbH und gewerberechtlicher Geschäftsführer der Bf.) zurückgerufen worden. Zunächst habe W.BL. der Mitarbeiterin des Masseverwalters erklärt, dass er den Geschäftsführer der L-GmbH, M.N., nicht kenne. Daraufhin habe die Mitarbeiterin des Masseverwalters W.BL. damit konfrontiert, dass sie es eigenartig finde, dass vom Handy des W.BL. (Tel. Tel.Nr.3) Daten von Dienstnehmern zur Anmeldung an die Lohnverrechnerin A.I. für eine Firma geschickt werden, die er angeblich nicht kenne. In der Folge habe sich W.BL. sofort korrigiert und gemeint, dass M.N. ein Bekannter von ihm sei. Wenn sich W.BL. ab und zu mit dem Geschäftsführer M.N. treffe, dann würde W.BL. dem M.N. sein Handy borgen.

Nach den Feststellungen der BP sei die selbständige Buchhalterin, A.I. , für mehrere Firmen tätig gewesen, welche ebenfalls *Scheintätigkeiten* ausüben und gegründet werden, um der Republik durch die Nichtabführung der Lohnabgaben Schaden zuzufügen.

W.BL. sei als Mittäter für zwei Monate bei der L-GmbH beschäftigt gewesen, habe seinen Wohnsitz dem O.H zur Verfügung gestellt. W.BL. besitze genaue Kenntnisse betreffend die "Einsparung von Lohnnebenkosten". An der Adresse des W.BL. sei die Bf. gemeldet.

Nach der Eingabe vom 26. Mai 2010 sei der Erstkontakt zur L-GmbH durch deren Geschäftsführer M.N. zustande gekommen. Welche Baustelle das sei, wisse der Vertreter der Bf. nicht mehr.

Der Vertreter der Bf. habe die Firmenunterlagen wie Firmenbuchauszug, Gewerbenachweis, Nachweise über UID- und Steuernummer sowie DG-Kontonummer verlangt. Diese Unterlagen seien von Geschäftsführer M.N. gebracht worden. Der Vertreter der Bf. habe bei Krankenkassa und Finanzamt nachgefragt. Die Firmenadresse der L-GmbH stehe in deren Firmenunterlagen. Die Subpreise dieser Gesellschaft seien mit 20% weniger als die Montagepreise der Bf. kalkuliert worden.

Die L-GmbH sei auf den Baustellen BVH10 und BVH13 tätig gewesen, die L-GmbH sei nicht in der Bf., sondern für die Bf. tätig gewesen.

Die Leistung sei vom Vertreter der Bf. in Form von Kontrolle der jeweiligen Baustelle überprüft worden. Wenn Regiearbeiten durchzuführen gewesen seien, haben diese durch die örtliche Bauleitung bestätigt werden müssen.

Die eingesetzten Arbeiter-Subfirmen seien und werden noch vor Arbeitsantritt durch die örtliche Bauleitung überprüft. Wenn die Arbeiter keine Anmeldung, keinen Ausweis oder keine Arbeitserlaubnis haben vorweisen können, seien diese nicht auf die Baustelle gelassen worden. Damit sei die beste Kontrolle gegeben, damit die Papiere der eingesetzten Arbeiter der Subfirmen passen.

Nach Rechnungslegung der Subfirma seien diese Rechungen auf dem Bankweg überwiesen worden. Sollte es einmal zu einer Barauszahlung - auf Bitten des Geschäftsführers - gekommen sein, sei **ausschließlich** an den handelsrechtlichen Geschäftsführer M.N. persönlich ausbezahlt worden.

Mit Eingabe vom 28. Juli 2015 wurde das Schreiben des Masseverwalters der L-GmbH, RA W.S., vom 20. April 2009 vorgelegt, aus dem sich ergebe, dass der Geschäftsführer der L-GmbH für den Masseverwalter dieser Gesellschaft nicht erreichbar sei. Vom Masseverwalter der L-GmbH sei daher der Verdacht geäußert worden, dass es sich bei der L-GmbH um eine *Scheinfirma* handle. Zum Schreiben des Masseverwalters der L-GmbH habe sich die Bf. mit Schreiben vom 27. April 2009 wie folgt geäußert:

Die Ansprechperson der L-GmbH sei deren Geschäftsführer, M.N., gewesen.

Der Erstkontakt der Bf. zu dieser Firma sei dadurch zustande gekommen, dass der Geschäftsführer der Bf. auf einer Baustelle von M.N. angesprochen worden

sei, ob er nicht Arbeiter benötigen würde. Daraufhin seien die Telefonnummern ausgetauscht und die Bf. von M.N. angerufen worden.

Nach Erhalt der Unterlagen (Firmenbuch, Gewerbeschein, UID-Nummer, Steuernummer) habe die L-GmbH mit den Arbeiten bei den nachstehenden Bauvorhaben begonnen:

- *BVH W., PLZ-Ort3;*
- *BVH FK-Gasse, PLZ-Ort8.*

Die Rechnungen seien per Überweisung bezahlt worden. Die L-GmbH habe in der Zeit von September 2008 bis Anfang November 2008 für die Bf. gearbeitet. Mit der Rechnungslegung vom 3. November 2008 seien die Arbeiten beendet worden, da kein Bedarf mehr vorhanden gewesen sei. Aufgrund der Fertigstellung der Arbeiten habe es auch "keine Folgefirma" gegeben.

Der Eingabe vom 28. Juli 2015 wurden Kopien des Firmenbuchauszuges der L-GmbH, des Bescheides vom 28. September 2008 über die Erteilung einer UID-Nummer, der Bestätigung der Steuernummer beim Finanzamt Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf, des Bescheides der BH Oberwart vom 6. August 2008, Zi. GZ3, über die Erteilung einer Gewerbeberechtigung zur Ausübung des Baumeistergewerbes gemäß § 94 Z 5 GewO am Standort PLZ-Ort10, Sch., sowie des Werkvertrages vom 24. September 2003 über die Erbringung von Trockenbauarbeiten vorgelegt.

Darüber hinaus seien nachstehende Dienstnehmer der L-GmbH lt. den vorgelegten Daten aus dem elektronischen Datensammelsystem zur Sozialversicherung angemeldet worden:

Name:	seit:	Anmeldung durch:
S.E.	20.10.2008	A.I.
G.N.	20.10.2008	A.I.
S.M.	20.10.2008	A.I.
A.S.	20.10.2008	A.I.

3.6 HO-GmbH:

PLZ-Ort2, Adresse12;

In der Buchhaltung der Bf. seien unter Konto "L 00012" Fremdleistungen für die Zeit vom 06.07.2007 bis 24.07.2007 in Höhe von EUR 33.926,65 verbucht worden. Als Ansprechperson sei Geschäftsführer O.H. angegeben worden.

An eine Adresse könne sich F.A. nicht erinnern. Ob die Firmenadresse kontrolliert worden sei, sei F.A. nicht mehr erinnerlich.

Der Geschäftsführer O.H. sei von 27.11.2007 bis 18.11.2009 in PLZ-Ort2, Adresse13 (Unterkunftgeber: W.BL.), gemeldet gewesen und dann nach Deutschland verzogen.

Herr W.BL. (der gewerberechtliche Geschäftsführer der Bf.) sei auch gewerberechtlicher Geschäftsführer der HO-GmbH für die Zeit vom 06.06.2007 bis 24.08.2007 gewesen. Die HO-GmbH verfüge über die Gewerbeberechtigung der Stukkateure und Trockenausbauer, eingeschränkt auf Trockenausbauer.

Von Seiten der Finanzverwaltung habe zu der Firma und zum Geschäftsführer kein Kontakt hergestellt werden können.

Die **Unterschrift** lt. Firmenbuch sei nicht ident mit der Unterschrift auf dem Werkvertrag vom 30. August 2007 betreffend die Erbringung von Regie und Trockenbauarbeiten.

Eine Überprüfung der Abgabenkonten dieses Unternehmens habe ergeben, dass für diesen Zeitraum weder Steuern noch Lohnabgaben in richtiger Höhe gemeldet und abgeführt worden seien.

Aufgrund des erst mit 30. August 2007 zwischen der Bf. und der HO-GmbH geschlossenen Werkvertrages sei die Erbringung von Regie und Trockenbauarbeiten vereinbart worden, obgleich bereits mit 6. Juli 2007 Rechnungen an die Bf. gelegt worden seien.

Mit Eingabe vom 26. Mai 2010 werde festgehalten, dass der Erstkontakt der Bf. zur HO-GmbH auf einer Baustelle hergestellt worden sei, die man aber nicht mehr wisse. Der Vertreter der Bf. habe Firmenunterlagen wie Firmenbuchauszug, Gewerbenachweis, Nachweise über UID- und Steuernummer sowie DG-Kontonummer von der HO-GmbH abverlangt. Überdies sei bei der Krankenkasse wie auch beim Finanzamt nachgefragt worden. Die Adresse der HO-GmbH stehe in deren Firmenunterlagen. Die von dieser Gesellschaft fakturierten Leistungen seien mit 20% weniger als die Montagepreise der Bf. kalkuliert worden.

Die HO-GmbH sei auf den Baustellen BVH7 , BVH10 , SR. , BRG-H. , BVH15 , Hotel MR. , BVH14 , BVH16 , S-Gasse sowie U-Gasse tätig gewesen. Die HO-GmbH sei nicht in der Firma der Bf., sondern für die Bf. tätig gewesen.

Die Leistung sei vom Vertreter der Bf. in Form von Kontrolle der jeweiligen Baustelle überprüft worden. Wenn Regiearbeiten durchzuführen gewesen seien, haben diese durch die örtliche Bauleitung bestätigt werden müssen. Die von der Bauleitung bestätigten Regiestunden (auch von dieser auf die Menge überprüft) seien so weiterverrechnet worden.

Die eingesetzten Arbeiter-Subfirmen seien und werden noch vor Arbeitsantritt durch die örtliche Bauleitung überprüft. Wenn die Arbeiter keine Anmeldung, keinen Ausweis oder keine Arbeitserlaubnis haben vorweisen können, seien diese nicht auf die Baustelle

gelassen worden. Damit sei die beste Kontrolle gegeben, damit die Papiere der eingesetzten Arbeiter der Subfirmen passen.

Nach Rechnungslegung durch die Subfirmen seien die fakturierten Leistungen auf dem Bankweg überwiesen worden. Sollte es einmal zu einer Barzahlung - auf Bitten des Geschäftsführers - gekommen sein, sei ausschließlich an den handelsrechtlichen Geschäftsführer O.H. überwiesen worden.

Mit Eingabe vom 28. Juli 2015 reichte die Bf. die mit 13. Jänner 2012 datierte Bestätigung von O.H. nach, aus der sich ergebe, dass dieser in der Zeit (2007, 2008 und 2009) in Wien tätig gewesen und mit der Firma HO-GmbH für die Bf. auf verschiedenen Baustellen als Subunternehmer gearbeitet habe. Die Abrechnungen seien generell über sein Geschäftskonto erfolgt. Die von O.H. ausgestellten Rechnungen seien alle gebucht und versteuert worden. Seine Gesprächspartner seien F.A. und W.BL. gewesen.

Von Rechtsanwältin G.G., wohnhaft in PLZ1 Schn., Adresse19, werde mit 13. Jänner 2012 hiermit bestätigt, dass die Bestätigung vom 13. Jänner 2012 persönlich von O.H. unterfertigt worden sei.

Darüber hinaus wurde die mit 5. Juni 2014 datierte Benachrichtigung der Staatsanwaltschaft Wien über die Einstellung des gegen O.H. geführten Ermittlungsverfahrens wegen §§ 146, 147, 148, 153c, 153d, 156, 159, 223, 224 StGB übermittelt. Diese Einstellung sei erfolgt, da kein tatsächlicher Grund zur weiteren Verfolgung bestehe.

Insbesondere sei der Verdacht der betrügerischen Krida und des Sozialbetruges für O.H. als Geschäftsführer der HO-GmbH nicht erweislich, da die massive Dienstnehmeranmeldung und der Aufbau von Verbindlichkeiten bei der HO-GmbH erst nach dem Ausscheiden von O.H. als deren Geschäftsführer begonnen habe. Nach den Vermutungen der Staatsanwaltschaft Wien dürften diese Tathandlungen dem faktischen Machthaber A., geb. BW., anzulasten sein.

3.7 HH-GmbH:

PLZ-Ort2, Adresse3,

PLZ-Ort3, Adresse14;

In der Buchhaltung der Bf. seien unter Konto "L 00011" Fremdleistungen für die Zeit vom 27.06.2007 bis 16.07.2009 in Höhe von EUR 327.935,88 verbucht worden. Aus den vorgelegten Belegen gehe hervor, dass diese teilweise von der Firma HO-GmbH erstellt worden seien. Als Ansprechperson sei Geschäftsführer M.R. angegeben worden, obwohl im Jahre 2007 O.H der Geschäftsführer gewesen sei. M.R. sei erst mit 21. Oktober zum Geschäftsführer der HH-GmbH bestellt worden.

An eine Adresse könne sich F.A. nicht erinnern. Ob die Firmenadresse kontrolliert worden sei, sei F.A. nicht mehr erinnerlich.

An dem im Firmenbuch eingetragenen Betriebssitz in PLZ-Ort3, Adresse14, befindet sich das Büro der selbständigen Buchhalterin A.I., die bis Jänner 2009 die Lohnverrechnung betreut habe. Zuvor sei die HH-GmbH an der gleichen Adresse wie die Bf. in PLZ-Ort2, Adresse3, ansässig gewesen.

Der Geschäftsführer M.R. sei vom 20.10.2008 bis 22.01.2009 in PLZ-Ort4, Adresse15, gemeldet gewesen, danach in die Slowakei verzogen und habe vom Masseverwalter nicht erreicht werden können.

Die **Unterschrift** lt. Firmenbuch sei nicht ident mit der Unterschrift auf dem Werkvertrag vom 26. September 2008 betreffend die Erbringung von Regie und Trockenbauarbeiten.

Eine Überprüfung der Abgabenkonten dieses Unternehmens habe ergeben, dass für diesen Zeitraum weder Steuern noch Lohnabgaben in richtiger Höhe gemeldet und abgeführt worden seien.

Nach der Sachverhaltsdarstellung der Masseverwalterin dieser Gesellschaft, RA S.P., vom 25. Juni 2009 sei die HO-GmbH. (im Folgenden: HH-GmbH) im November 2007 von O.H gegründet worden und habe ihren ursprünglichen Sitz in PLZ-Ort2, Adresse3, gehabt. Mit Oktober 2008 habe der slowakische Staatsbürger M.R. die Funktion des Gesellschafter-Geschäftsführers übernommen. In der Folge habe deren Geschäftsanschrift nach PLZ-Ort3, Adresse14, gewechselt, wo sich das Büro der selbständigen Buchhalterin A.I. befindet.

Dem von der selbständigen Buchhalterin A.I. der Masseverwalterin der HH-GmbH ausgehändigten Ordner mit Lohnverrechnungsunterlagen sei über die **operative Tätigkeit** dieser Gesellschaft **nichts** zu entnehmen. Auch finde sich darin kein Hinweis auf Vermögen.

Der Masseverwalterin der HH-GmbH , RA S.P. , sei es nicht möglich einen Kontakt zum Geschäftsführer dieser Gesellschaft, M.R. , herzustellen. Nach der der Masseverwalterin erteilten Information soll die HH-GmbH ihren Sitz zuletzt in PLZ-Ort13 , Adresse17 , gehabt haben. An dieser Adresse befindet sich nach den Feststellungen der Masseverwalterin ein Pfarrkindergarten.

3.8 MN-GmbH:

PLZ-Ort2, Adresse5;

In der Belegsammlung der Bf. würde für die Zeit vom 27.06.2007 bis 16.07.2009 eine Rechnung der MN-GmbH. (im Folgenden: MN-GmbH) im Gesamtbetrag von EUR 11.870,25 vorliegen. Als Ansprechperson sei deren Geschäftsführer M.No. angegeben worden.

An eine Adresse könne sich F.A. nicht erinnern. Ob die Firmenadresse kontrolliert worden sei, sei F.A. nicht mehr erinnerlich.

Bei der Sitzadresse dieser Gesellschaft in PLZ-Ort2, Adresse5, handle es sich um die Anschrift des früheren von der Bf. bevollmächtigten selbständigen Buchhalters C.U.. An dieser Adresse haben weiters u.a. auch die AH-GmbH und SW-GmbH ihren Firmensitz. Den Betriebsgegenstand der MN-GmbH bildet die Überlassung von Arbeitskräften. Der zwischen der Bf. und der MN-GmbH geschlossene Werkvertrag vom 17. Februar 2009 habe die Personalbereitstellung zum Gegenstand.

Der Geschäftsführer M.No. sei vom 19.01.2009 bis 02.08.2010 in PLZ-Ort4, Adresse15 (gleiche Adresse wie M.R., GF der HH-GmbH) gemeldet gewesen und habe vom Masseverwalter nicht erreicht werden können.

An dem im Firmenbuch eingetragenen Betriebssitz in PLZ-Ort2, Adresse5, befindet sich das Büro von C.U., einem gewerblichen Buchhalter. Die Adresse in PLZ-Ort2, Adresse5, sei auch die gleiche Adresse wie die der AH-GmbH und der SW-GmbH..

Die *Unterschrift* lt. Firmenbuch sei nicht ident mit der Unterschrift auf dem Werkvertrag vom 17. Februar 2009 betreffend die Personalbereitstellung.

Eine Überprüfung der Abgabenkonten dieses Unternehmens habe ergeben, dass für diesen Zeitraum weder Steuern noch Lohnabgaben in richtiger Höhe gemeldet und abgeführt worden seien.

Mit Eingabe vom 26. Mai 2010 werde festgehalten, dass der Erstkontakt der Bf. zur MN-GmbH auf einer Baustelle hergestellt worden sei, die man aber nicht mehr wisse. Der Vertreter der Bf. habe Firmenunterlagen wie Firmenbuchauszug, Gewerbenachweis, Nachweise über UID- und Steuernummer sowie DG-Kontonummer von der MN-GmbH abverlangt. Diese Unterlagen seien von M.No. gebracht worden. Überdies sei bei der Krankenkasse wie auch beim Finanzamt nachgefragt worden. Die Adresse der MN-GmbH stehe in deren Firmenunterlagen. Die von dieser Gesellschaft fakturierten Leistungen seien mit 20% weniger als die Montagepreise der Bf. kalkuliert worden.

Die MN-GmbH sei auf der Baustelle Sch2. für die Bf. tätig gewesen.

Die Leistung sei vom Vertreter der Bf. in Form von Kontrolle der jeweiligen Baustelle überprüft worden. Wenn Regiearbeiten durchzuführen gewesen seien, haben diese durch die örtliche Bauleitung bestätigt werden müssen. Die von der Bauleitung bestätigten Regiestunden (auch von dieser auf die Menge überprüft) seien so weiterverrechnet worden.

Die eingesetzten Arbeiter-Subfirmen seien und werden noch vor Arbeitsantritt durch die örtliche Bauleitung überprüft. Wenn die Arbeiter keine Anmeldung, keinen Ausweis oder keine Arbeitserlaubnis haben vorweisen können, seien diese nicht auf die Baustelle gelassen worden. Damit sei die beste Kontrolle gegeben, damit die Papiere der eingesetzten Arbeiter der Subfirmen passen.

Die MN-GmbH habe das Gewerbe der Überlassung von Arbeitskräften betrieben. Für die geleistete Arbeit auf obengenannter Baustelle seien Facharbeiter der MN-GmbH bereitgestellt und die geleistete Arbeit in Arbeitsstunden mit dieser Firma abgerechnet worden. Nach Rechnungslegung mit der Subfirma seien diese Leistungen auf dem Bankweg beglichen worden. Sollte es einmal - auf Bitten des Geschäftsführers zu einer Barauszahlung gekommen sein, sei ausschließlich an den handelsrechtlichen Geschäftsführer M.No. persönlich ausbezahlt worden.

Mit Eingabe vom 28. Juli 2015 reichte die Bf. Kopien des Firmenbuchauszuges der MN-GmbH, des Auszuges aus dem Gewerberegister (Überlassung von Arbeitskräften), des Bescheides vom April 2009 über die Erteilung einer UID-Nummer, der Mitteilung des Finanzamtes vom 7. April 2009 über die Erteilung einer Steuernummer, der Maestro-Card von M.No. sowie des mit der Bf. geschlossenen Werkvertrages vom 17. Februar 2009 betreffend die Personalbereitstellung nach.

Der MN-GmbH sei nach der mit 10. März 2009 datierten Verständigung des Magistrats der Stadt Wien, Zi. GZ4, für den Standort PLZ-Ort2, Adresse5, eine Gewerbeberechtigung zur Ausübung des Gewerbes betreffend die Überlassung von Arbeitskräften erteilt worden. Als gewerberechtlicher Geschäftsführer dieser Gesellschaft sei H.K., geb. Datum5, wohnhaft in PLZ-Ort6, Adresse18, eingetragen.

Darüber hinaus seien nachstehende Dienstnehmer der MN-GmbH lt. den vorgelegten Daten aus dem elektronischen Datensammelsystem zur Sozialversicherung angemeldet worden:

Name:	seit:	Anmeldung durch:
E.S.	02.03.2009	C.U.
J.P.	02.03.2009	C.U.

3.9 FS-GmbH:

PLZ-Ort9, Adresse16;

In der Belegsammlung der Bf. würden für die Zeit vom 23.08.2010 bis April 2011 Rechnungen im Gesamtbetrag von EUR 216.409,49 vorliegen. Als Ansprechperson sei deren Geschäftsführer E.M. angegeben worden.

Die Kontaktaufnahme sei telefonisch unter der Tel.Nr. TelNr1 erfolgt, die Adresse lt. Firmenbuch sei PLZ-Ort9, Adresse16.

Laut F.A. sei die Firmenadresse kontrolliert worden, die Adresse stehe in den Firmenunterlagen der Bf..

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung bei der Firma FS-GmbH sei festgestellt worden, dass dieses Unternehmen **Scheinrechnungen** an die Bf. verkauft habe, damit

diese ihre Schwarzarbeiter als Aufwand absetzen könne. Insbesondere verfüge dieses Unternehmen nur über wenige Arbeiter, wobei der Großteil erst mit 09/2010 angemeldet worden sei. Gegen eine von der Rechnungssumme abhängige Provision seien fingiert Rechnungen verfasst worden, die beim Käufer als Aufwand dessen Gewinn und damit dessen Steuerbemessungsgrundlage gemindert haben. Die FS-GmbH sei daher als Betrugsfirma einzustufen. Die FS-GmbH verfüge über eine Gewerbeberechtigung zur Ausübung des Baumeistergewerbes.

Die **Unterschrift** lt. Firmenbuch sei nicht ident mit der Unterschrift auf dem Werkvertrag vom 2. August 2010 betreffend die Erbringung von Trockenbau und Spachtelarbeiten.

Mit E-Mail vom 26. Mai 2010 wird zu den Eingangsrechnungen der FS-GmbH ausgeführt, dass der Erstkontakt zu dieser Gesellschaft im Büro zu E.M. hergestellt worden sei. Die Kontaktaufnahme sei telefonisch unter der Tel.Nr. TelNr3 , erfolgt.

Der Vertreter der Bf. habe die Firmenunterlagen wie Firmenbuchauszug, Gewerbenachweis, Nachweise über UID- und Steuernummer sowie DG-Kontonummer verlangt. Deren Adresse stehe in den Firmenunterlagen dieser Gesellschaft.

Die FS-GmbH sei auf den Baustellen K. , EKZ-D. , T. , G. und E. tätig gewesen. Die Leistungen seien in Form von Kontrolle auf den Baustellen überprüft worden. Diese Gesellschaft sei nicht in der Bf., sondern für die Bf. tätig gewesen.

Die Leistung sei vom Vertreter der Bf. in Form von Kontrolle der jeweiligen Baustelle überprüft worden. Wenn Regiearbeiten durchzuführen gewesen seien, haben diese durch die örtliche Bauleitung bestätigt werden müssen. Die von der Bauleitung bestätigten Regiestunden (auch von dieser auf die Menge überprüft) seien so weiterverrechnet worden.

Die eingesetzten Arbeiter-Subfirmen seien und werden noch vor Arbeitsantritt durch die örtliche Bauleitung überprüft. Wenn die Arbeiter keine Anmeldung, keinen Ausweis oder keine Arbeitserlaubnis haben vorweisen können, seien diese nicht auf die Baustelle gelassen worden. Damit sei die beste Kontrolle gegeben, damit die Papiere der eingesetzten Arbeiter der Subfirmen passen. Es seien nicht die Arbeiter in Rechnung gestellt, sondern die Leistungen für die Subfirma beauftragt worden.

Nach Rechnungslegung mit der Subfirma seien diese Leistungen auf dem Bankweg beglichen worden. Sollte es einmal - auf Bitten des Geschäftsführers zu einer Barauszahlung gekommen sein, sei ausschließlich an deren handelsrechtlichen Geschäftsführer E.M. persönlich ausbezahlt worden.

4. Zusammenfassung Leistungserbringung durch Subunternehmer:

Im Zuge der abgabenbehördlichen prüfung wurde festgestellt, dass für den Großteil der Subunternehmer kurze Zeit nach der Rechnungsausstellung das Konkursverfahren eröffnet worden sei. Diese Subunternehmer seien nach den Feststellungen der BP nach der Vorhaltsbeantwortung vom 25. Juli 2011 nicht an ihrem Betriebssitz besucht worden.

Bei Barzahlung haben die inkassoberechtigten Personen ihre Berechtigung nicht mittels Ausweis bewiesen.

Es sei nicht angegeben worden, welche Arbeiter jeder Subfirma an welcher Baustelle eingesetzt worden seien. Die Arbeiter seien von der örtlichen Bauleitung kontrolliert worden, jedoch seien keine Kopien der Ausweispapiere und Arbeitsbewilligungen erstellt worden.

Von einigen Subunternehmen seien Stundenaufzeichnungen ohne Angaben der Arbeiter vorgelegt worden.

An den *Betriebsadressen* der Subunternehmer seien nach den Erhebungen der Masseverwalter die Firmen teilweise unbekannt, es handle sich dabei um die Adressen von *selbständigen Buchhaltern*.

Bei allen Konkursverfahren seien die jeweiligen Geschäftsführer *unauffindbar* und es habe auch kein aktueller Aufenthaltsort ermittelt werden können.

Die *Unterschriften* auf den vorgelegten Werkverträgen und Rechnungen der Subunternehmer würden jeweils nicht mit der Musterzeichnung lt. Firmenbuch übereinstimmen.

Die *Leistungserbringung* durch die Subunternehmer habe in keiner Weise nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden können.

Laut Vorhaltsbeantwortung vom 25.07.2011 seien die Leistungen in Form der Kontrollen der jeweiligen Baustellen überprüft, aber lt. Beschuldigteinvernahme nicht dokumentiert worden.

Nach den Feststellungen der BP sei im vorliegenden Fall davon auszugehen, dass die Arbeiten nicht von diesen Gesellschaften, sondern von **Schwarzarbeitern der Bf. erbracht** worden seien.

Da eine Tätigkeit stattgefunden habe und der Erfahrung nach Nettolöhne an Arbeiter bezahlt worden seien, sei ein Teil des Aufwandes anzuerkennen. Mangels Unterlagen bzw. entsprechender Angaben werde die Höhe **mit 50%** der bisher als Fremdleistungsaufwand erklärten Betriebsausgaben angenommen. Die Differenz sei dem Gewinn hinzuzurechnen und als verdeckte Ausschüttung des Gatten F.A., als Generalvollmachtnehmer der Geschäftsführerin E.A. zu behandeln. Die Kapitalertragsteuer werde der Bf. vorgeschrieben. Nach der Aussage von E.A. und nach seinen eigenen Angaben sei F.A. der Betriebsführer.

Die nicht anerkannten Fremdleistungen der Jahre 2007 bis 2011 seien wie folgt ermittelt worden:

Bezeichnung:	2007	2008	2009	2010	2011
AH-GmbH:			45.287,95		
V-GmbH:	68.090,29				
SW-GmbH:	37.064,94				
PH-GmbH:		67.376,20			
L-GmbH:		42.814,62			
HO-GmbH:	33.926,65				
HH-GmbH:	80.429,83	92.953,46	154.552,59		
MN-GmbH:			11.870,25		
FS-GmbH:				145.996,00	70.413,07
SUMME:	219.510,71	203.144,28	211.710,79	145.996,00	70.413,07

Legende aus Anonymisierungsgründen:

"AH-GmbH": AH-GmbH;

"V-GmbH": V-GmbH;

"SW-GmbH": SW-GmbH;

"PH-GmbH": PH-GmbH;

"L-GmbH": L-GmbH;

"HO-GmbH": HO-GmbH;

"HH-GmbH": HH-GmbH;

"MN-GmbH": MN-GmbH;

"FS-GmbH": FS-GmbH.

Die Höhe der verdeckten Ausschüttung für die Jahre 2007 bis 2011 sei daher wie folgt ermittelt worden:

Bezeichnung:	2007	2008	2009	2010	2011
nicht anerk. Fremdleistgen.:	219.510,71	203.144,28	211.710,79	145.996,00	70.413,07
davon 50% geschätz. LohnAufw.:	- 109.755,36	- 101.572,14	- 105.855,40	- 72.998,00	- 35.206,54
Differenz verdeckt. Ausschüttung:	109.755,36	101.572,14	105.855,40	72.998,00	35.206,54
davon 33,334% KESt:	36.585,12	33.857,38	35.285,13	24.332,67	11.735,51

5. Verfahrensfortgang beim Finanzamt - K 2007 bis 2010, KESt 2007-2010:

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der BP, dabei wurde hinsichtlich der Jahre 2007 bis 2009 gemäß § 303 Abs. 4 BAO das Verfahren von Amts wegen wiederaufgenommen und das Jahr 2010 entsprechend den Feststellungen der BP zur Körperschaftsteuer 2010 veranlagt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 2007 bis 2010 seien daher wie folgt ermittelt worden:

Bezeichnung:	2007	2008	2009	2010
Gewinn lt. Erklärung:	- 14.977,54	13.830,19	7.429,93	53.679,48
Fremdleistungen Scheinfirmen:	219.510,71	203.144,28	211.710,79	145.996,00
abzügl. 50% gesch. Lohnaufw.:	- 109.755,36	- 101.572,14	- 105.855,40	- 72.998,00
Gewinn lt. BP:	94.777,82	115.402,33	113.285,33	126.677,48
davon 25% KÖSt:	23.694,45	28.850,58	28.321,33	31.669,37

Gleichzeitig wurde die Bf. mit Haftungsbescheid vom 29. November 2011 als Haftungspflichtige für die aushaftende Kapitalertragsteuerschuld des Abgabepflichtigen F.A. mit 25% von EUR 567.183,24 und somit im Gesamtbetrag von EUR 141.795,81 in Anspruch genommen.

Gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 2007 bis 2010 sowie Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2007 bis 2010 erhab die Bf. mit Schriftsätze vom 14. Dezember 2011 jeweils das Rechtsmittel der Beschwerde. Dabei wurden die Bescheide ihrem gesamten Inhalt nach wegen formeller und materieller Mängel angefochten und diese Beschwerden wie folgt begründet:

Wenn das Finanzamt zu dem Schluss gekommen sei, dass es sich bei den in Rede stehenden Rechnungen um Deckungsrechnungen handle, weil auf den ausgestellten Rechnungen die *Unterschriften* nicht von den Geschäftsführern der Subunternehmen stammen, so verkenne das Finanzamt allerdings, dass der Vertreter der Bf., F.A., die Firmenunterlagen sämtlicher Subunternehmer wie zB Firmenbuchauszug, Gewerbeberechtigung, Steuernummer etc. überprüft habe.

F.A. habe daher zum Ergebnis kommen müssen, dass diese Unternehmen sämtliche gewerbe- und steuerrechtlichen Vorschriften eingehalten haben. Aus diesem Grund hätte auch eine sorgfältige und verständige Person die Geschäftsadresse der Subunternehmer nicht aufgesucht, zumal erbrachte Leistungen durch die Subunternehmer ordnungsgemäß an die Bf. in Rechnung gestellt worden seien. Festzuhalten sei, dass die an die Bf. gerichteten Rechnungen der Subunternehmer den Formerfordernissen des § 11 UStG entsprechen. Aufgrund dessen könne von Deckungsrechnungen keine Rede sein. Die belangte Behörde setze sich über die glaubwürdigen Angaben der Bf. hinweg und versuche ihren unrichtigen Standpunkt durch Scheinbegründungen zu untermauern.

Der Vertreter der Bf. habe aufgrund des Ergänzungssuchens vom 4. Juli 2011 bekannt gegeben, dass sämtliche Arbeiter der Subunternehmen durch die örtliche Bauleitung überprüft worden seien. Festzuhalten sei, dass Arbeiter anhand von Ausweisen, Arbeitserlaubnis sowie Anmeldungen zur Sozialversicherung überprüft worden seien. Dies seien die Voraussetzungen gewesen, dass Arbeiter überhaupt der Zutritt zur Baustelle gewährt worden sei. Hätte sich die belangte Behörde mit dem gegenständlichen Fall ausführlich *auseinandergesetzt*, wäre sie zu dem Schluss gelangt, dass aufgrund der von der Bf. vorgelegten Firmenunterlagen, Regieberichte und Leistungsbeschreibungen eindeutig *keine Deckungsrechnungen* ausgestellt worden seien, sondern die in Rede

stehenden Leistungen tatsächlich von den Subunternehmern ausgeführt worden seien. Daher seien die Arbeiter der Bf. nicht "schwarz" ausbezahlt worden, da es sich vielmehr um Fremdleistungen handle.

Dass Subunternehmen *Insolvenz* angemeldet haben, könne nicht einmal als Indiz herhalten, dass es sich um Briefkastenfirmen gehandelt habe, da der Bf. ein wirtschaftlicher Misserfolg des Geschäftspartners nicht zum Nachteil gereichen könne. Überdies habe die belangte Behörde nicht darlegen können, worauf sich ihre unrichtige Behauptung gründe, dass Arbeiten nicht als Fremdleistung, sondern von den Arbeitern der Bf. ausgeführt worden wären. Die Aktenlage lasse jedenfalls keinen Schluss darauf zu.

Hätte die belangte Behörde sämtliche oben genannten Fakten in ihre Entscheidungsfindung einfließen lassen, so wäre sie zu dem Ergebnis gelangt, dass eine Abgabennachforderung nicht vorliege. Es werde daher beantragt, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben und das Verfahren einzustellen.

Mit Stellungnahme der BP vom 10. Jänner 2012 zur vorliegenden Beschwerde wurde wurde seitens der BP den vorliegenden Beschwerdeausführungen entgegengehalten:

Eine Kontrolle der in der Steuerberatungskanzlei vorgelegten Unterlagen habe gezeigt, dass die Bf. Betriebsausgaben für Fremdleistungen in Abzug bringe, wobei die vorgeblich beauftragten Subunternehmen als Betrugsfirmen einzustufen seien.

Im Laufe der BP haben weder im Zuge der Beschuldigteinvernahme noch während der Schlussbesprechung weitere Beweise für den Wahrheitsgehalt der Angaben in der Buchhaltung vorgelegt oder schlüssig dargelegt werden können. Vielmehr würden die niederschriftlich festgehaltenen Aussagen zeigen, dass von den Kontrollmöglichkeiten kein Gebrauch gemacht worden sei. Vielmehr habe sich die Bf. darauf verlassen, die Ansprüche der Behörden auf Beweise für behauptete Geschäftsbeziehungen mit Kopien von Firmenunterlagen, Verträgen und Schriftstücken mit Firmenstempel und fragwürdigen Unterschriften zufrieden zu stellen.

Die persönlich haftende Gesellschafterin E.A. und ihr bevollmächtigter Gatte F.A. würden *langjährige Erfahrungen* im Baugewerbe haben. Die "Schwarzarbeit am Bau" sei immer wieder Gegenstand von Medienberichten und in der breiten Öffentlichkeit bekannt. Umso mehr könne bei der Gesellschafterin und dem Vollmachtnehmer vorausgesetzt werden, dass auch sie über das Auftreten von Scheinfirmen am Bau und dem damit verfolgten Zweck Kenntnis haben. Für jedermann sei erkennbar, dass die Personen, die als Gesellschafter und Geschäftsführer der "Briefkasten-GmbHs" eingesetzt werden, weder die finanziellen Mittel noch die Sachkenntnis haben, um solche Unternehmen zu gründen und zu führen.

Das Finanzamt erachte daher die Angaben der Gesellschafterin und ihres bevollmächtigten Gatten in der Vorhaltsbeantwortung, dass die betreffenden Unternehmen auf Baustellen an sie herangetreten seien und man schließlich nach Einholung sämtlicher zumutbarer Erkundigungen mit diesen Unternehmen in Geschäftsverbindung getreten sei, für unglaubwürdig. In Wahrheit seien nämlich hinter den "Briefkasten-GmbHs" bzw.

Betrugsfirmen der oder die gleichen Hintermänner gestanden, mit denen E.A. und F.A. in Geschäftsverbindung getreten seien.

Für das wissentliche Mitwirken der Gesellschafterin und des Vollmachtnehmers, F.A., an Leistungsbeziehungen mit Scheinfirmen spreche auch die Häufigkeit der Geschäftsverbindungen mit derartigen Unternehmen. Ein Fehler könne passieren, eine Kontrolle einmal versagen, die wiederholte Geschäftstätigkeit mit allen Subfirmen, die typische "Briefkasten-GmbHs" bzw. Betrugsfirmen seien, beweise die Absicht der Gesellschafterin und ihres Ehegatten.

Für den Großteil der Subunternehmer sei kurze Zeit nach Rechnungsausstellung das Konkursverfahren eröffnet worden.

Nach der Vorhaltsbeantwortung vom 25. Juli 2011 seien die Subunternehmen nicht an ihrem Betriebssitz besucht worden. Bei Barzahlungen haben die inkassoberechtigten Personen ihre Berechtigung nicht mittels Ausweis bewiesen. Es sei nicht angegeben worden, welche Arbeiter jeder Subfirma an welcher Baustelle eingesetzt worden seien. Die Arbeiter seien von der örtlichen Bauleitung kontrolliert worden, jedoch seien keine Kopien der Ausweispapiere, Arbeitsbewilligungen etc. erstellt worden. Von einigen Subunternehmern seien Stundenaufzeichnungen ohne Angabe der Arbeiter vorgelegt worden.

Ebenso wird mit dieser Stellungnahme der BP den Ausführungen der Bf. entgegen gehalten, dass nach den Erhebungen der Masseverwalter an den Betriebsadressen der Subunternehmer diese Firmen teilweise unbekannt seien. Dabei handle es sich um die Adressen von selbständigen Buchhaltern.

Bei allen Konkursverfahren sei der jeweilige Geschäftsführer unauffindbar und habe auch kein aktueller Aufenthaltsort ermittelt werden können.

Die Unterschriften auf den vorgelegten Rechnungen und Werkverträgen der Subunternehmer würden nicht mit der Musterzeichnung auf dem Firmenbuch übereinstimmen.

So laut Vorhaltsbeantwortung vom 25. Juli 2011 die Leistungen in Form von Kontrollen der jeweiligen Baustellen überprüft, dies aber lt. Beschuldigten-Einvernahme vom 3. November 2011 nicht dokumentiert werden könne, habe die Leistungserbringung durch Subunternehmer in keiner Weise nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden können.

Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens sei davon auszugehen, dass die Arbeiten nicht von diesen Gesellschaften, sondern von Schwarzarbeitern der Bf. erbracht worden seien.

Durch diese Feststellung der BP liege ein Mehrgewinn vor, der im Betriebsvermögen der Bf. als Gesellschaft keinen Niederschlag gefunden habe. Dadurch liege eine verdeckte Ausschüttung vor, die der Kapitalertragsteuer unterliege. Zur Vermeidung von Wiederholungen werde auf die ausführliche Begründung zu den Prüfungsfeststellungen verwiesen.

Nach der mit 1. Oktober 2012 erstatteten Gegenäußerung werden die Ausführungen in der Stellungnahme der BP vom 4. September 2012 zur Gänze bestritten, da es sich um reine Scheinbegründungen und leere Worthülsen handle.

So versuche die belangte Behörde ihren Standpunkt mit dem Hinweis auf in den Medien berichtete Schwarzarbeit zu untermauern und wolle offenbar daraus schließen, dass auch im gegenständlichen Fall "Briefkasten-GmbHs" tätig geworden seien. In Wahrheit habe das Finanzamt keinerlei Anhaltspunkte und Tatsachen ins Treffen führen können, welche auf die Ausstellung von Scheinrechnungen hinweisen würden.

Weil auf den ausgestellten Rechnungen die Unterschriften nicht von den Geschäftsführern der Subunternehmen stammen, sei die belangte Behörde zu dem Schluss gekommen, dass es sich um um Deckungsrechnungen handle.

Wiederholt werde auf den Umstand verwiesen, dass F.A., die Firmenunterlagen sämtlicher Subunternehmer, wie zB Firmenbuchauszug, Gewerbeberechtigung, Steuernummer etc. überprüft habe. Der Vertreter der Bf. habe zu dem logischen Schluss habe kommen müssen, dass diese Unternehmen sämtliche gewerbe- und steuerrechtlichen Vorschriften eingehalten haben. Aus diesem Grund hätte auch eine sorgfältige und verständige Person die Geschäftssadresse der Subunternehmer nicht aufgesucht. Dies, zumal erbrachte Leistungen durch Subunternehmer ordnungsgemäß an die Bf. in Rechnung gestellt worden seien. Weiters sei von F.A. die Anmeldung des jeweiligen Arbeitnehmers der Subunternehmen kontrolliert worden (vgl. Beschuldigten-Einvernahme vom 03.11.2011, Seite 4).

Ebenso wird wiederholt vorgebracht, dass sämtliche Arbeiter der Subunternehmen durch die örtliche Bauleitung namentlich überprüft worden seien. Festzuhalten sei, dass Arbeiter anhand von Ausweisen, Arbeitserlaubnis sowie Anmeldungen zur Sozialversicherung überprüft worden seien. Dies seien die Voraussetzungen gewesen, dass Arbeiter überhaupt der Zutritt zur Baustelle gewährt worden sei. Im vorliegenden Fall seien daher Arbeiter der Bf. nicht "schwarz" ausbezahlt worden, da es sich vielmehr um Fremdleistungen handle.

Des Weiteren verweist die Bf. abermals auf den Umstand, dass der Umstand der Konkursöffnung der Subunternehmer nicht als Indiz herhalten könne, dass es sich um Briefkastenfirmen handle. Überdies habe die belangte Behörde nicht darlegen können, worauf sich ihre unrichtige Behauptung gründe, dass Arbeiten nicht als Fremdleistung, sondern von Arbeitern der Bf. ausgeführt worden seien. Die Aktenlage lasse jedenfalls keinen Schluss darauf zu.

Hätte die Behörde sämtliche zuvor genannten Fakten in ihre Entscheidungsfindung einfließen lassen, so wäre sie in ihrer Stellungnahme vom 4. September 2012 zu dem Ergebnis gelangt, dass die Bf. keine Scheinunternehmen beauftragt habe.

Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 2007 bis 2010 sowie Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2007-2010 wurde ohne Erlassung

einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

6. weiteres Verfahren beim Finanzamt betreffend K 2011:

Bei der Einreichung der Körperschaftsteuer-Erklärung 2011 erklärte die Bf. einen Verlust in Höhe von -EUR 1.363,42 und wurde gemäß dieser eingereichten Erklärung zur Körperschaftsteuer 2011 veranlagt. Die Körperschaftsteuer 2011 wurde somit mit Bescheid vom 27. September 2012 in Höhe der Mindestkörperschaftsteuer von EUR 1.750,00 festgesetzt.

Mit Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO vom 14. Februar 2013 wurde der Körperschaftsteuerbescheid 2011 vom 27. September 2012 aufgehoben, da sich dessen Spruch nicht als richtig erweise. Insbesondere seien die im Zuge der Außenprüfung getätigten Feststellungen zur FS-GmbH nicht berücksichtigt worden. Analog zu Punkt 4 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 24. Jänner 2011 seien daher 50% des Fremdleistungsaufwandes dieser Firma nicht anerkannt worden.

Insbesondere sei im Zuge der Vorhaltsbeantwortung festgestellt worden, dass Rechnungen im Gesamtbetrag von EUR 88.750,27 der Firma FS-GmbH als Fremdleistungsaufwand geltend gemacht worden seien. Analog zu den Feststellungen der BP in den Vorjahren seien diese Aufwendungen nicht anzuerkennen. Da jedoch davon auszugehen sei, dass die Arbeiten nicht von der FS-GmbH, sondern von Schwarzarbeitern der Bf. erbracht worden seien, sei vom Finanzamt ein Lohnaufwand von 50% des erklärten Fremdleistungsaufwandes betreffend die FS-GmbH anerkannt worden. Ergänzend werde auf die Feststellungen der BP der Vorjahre verwiesen.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2011 wurden mit Bescheid vom 14. Februar 2013 in Höhe von EUR 43.011,71 ermittelt und die Körperschaftsteuer in Höhe von EUR 10.752,93 festgesetzt.

Gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2011 vom 14. Februar 2013 erhob die Bf. mit Eingabe vom 18. März 2013 das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte eine ersatzlose Behebung des angefochtenen Bescheides.

Die Beschwerde vom 18. März 2013 gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2011 vom 14. Februar 2013 wurde mit den wortgleichen Argumenten wie die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 2007 bis 2011 sowie betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2007-2010 begründet.

Diese Beschwerde wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

7. weitere Ermittlungsergebnisse iZm Finanzstrafverfahren:

Anlässlich der mit 3. November 2011 erfolgten Einvernahme von F.A. im Beisein von RA Mag. Werner Tomanek als Beschuldigter wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung nach § 33 FinStrG für den Zeitraum 2007 bis 2011 wird von dem bevollmächtigten Vertreter der Bf., F.A., u.a. niederschriftlich festgehalten:

Aus der Sicht von F.A. habe es keine Scheinrechnungen gegeben. F.A. sei für die Bf. verantwortlich. Seine Frau E.A. mache in der Firma der Bf. praktisch nicht viel, F.A. entscheide alles selber. Er habe die Praxis, seine Frau E.A. kenne sich nur ein wenig aus. Mit seiner früheren Firma sei F.A. im Jahre 2000 in Konkurs gegangen.

Die Bf. könne maximal 15 Arbeiter anstellen, das seien seine fest angestellten Arbeiter. Die Bf. habe 10 fixe Arbeiter, die seien schon viele Jahre bei ihm. Wenn F.A. mehr Arbeiter benötige als seine 10, dann nehme er Subunternehmer. F.A. nehme grundsätzlich keine Aufträge an, die er nicht mit seinem eigenen Personal bedienen könne. Nur wenn F.A. in Zeitdruck gerate, dann nehme er Subfirmen. F.A. zahle und kassiere nur über Konto, es gebe keine Barzahlung. Löhne, Gehälter und Subunternehmer würden über das Konto bezahlt.

Die niederschriftlich als Beschuldigte einvernommene E.A. hält mit Niederschrift u.a. vom 3. November 2011 fest, dass die Bf. Ende 2006 gegründet worden sei, um "nicht vom Arbeitsamt" leben zu müssen. Ihr Gatte F.A. sei in Bosnien schon als Bauarbeiter tätig gewesen und habe dort eine Firma gehabt. Die Bf. sei durch E.A. gegründet worden, da F.A. dies tun habe können, da er mit der Firma F-Bau in Österreich in Konkurs gegangen sei. Die Aufgabe von E.A. bei der Bf. sei eine kleine.

Die Rechnungen der Bf. am PC werden nur von F.A. geschrieben. Befragt, von wo im Jahre 2009 eine Einlage von E.A. in die Kassa der Bf. erfolgt sei, verweist diese auf die Aussage ihres Mannes, dass die Bf. "im Plus sei" und sie daher den Beleg unterschrieben habe. Woher das Geld stamme wisse E.A. nicht.

8. weiteres zweitinstanzliches Ermittlungsverfahren:

Mit Eingabe vom 28. Juli 2015 verweist RA Mag. Werner Tomanek, als Vertreter der Bf. auf den Umstand, dass die im Vorhalt vom 30. Juni 2015 angeführten Firmen wie AH-GmbH, SW-GmbH, L-GmbH und HH-GmbH lediglich Subunternehmer der Bf. gewesen seien. Diese Subunternehmer haben die vereinbarten Leistungen erbracht und seien dafür entsprechend den Verträgen entlohnt worden. Es würden daher weder Schein- noch Aufwandsdeckungsrechnungen vorliegen.

Da die Bf. nie in die Leitung der vorstehend bezeichneten bzw. der von ihr beauftragten Subunternehmer involviert gewesen sei, könne zu den einzelnen Punkten im Vorhalt vom 30. Juni 2015 keine Stellungnahme abgegeben werden.

Der Vollständigkeit halber werden mit Eingabe vom 28. Juli 2015 noch einmal die Vertragsunterlagen übermittelt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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.

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 idF BGBI I Nr. 52/2009 wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) wird die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

Die Kapitalertragsteuer beträgt gemäß § 95 Abs. 1 EStG 1988 25%.

Schuldner der Kapitalertragsteuer ist gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 der Empfänger der Kapitalerträge. Die Kapitalertragsteuer ist durch Abzug einzubehalten. Der zum Abzug Verpflichtete (Abs. 3) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Soweit gemäß § 184 Abs. 1 BAO die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Zu schätzen ist nach Abs. 2 leg.cit. 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 nach § 184 Abs. 3 BAO 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.

Im übrigen hat die Abgabenbehörde nach § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob es sich hinsichtlich der an die Bf. in den Jahren 2007 bis 2011 gelegten und als Fremdleistungsaufwand verbuchten Rechnungen der AH-GmbH, V-GmbH, SW-GmbH, PH-GmbH, L-GmbH, HO-GmbH, HH-GmbH, MN-GmbH. und FS-GmbH jeweils um Scheinrechnungen bzw. sog. Aufwands-Deckungs-Rechnungen handelt.

Dies mit der Folge, dass die fakturierten Leistungen nicht von den Rechnung legenden Gesellschaften, sondern von eigenen Schwarzarbeitern der Bf. erbracht worden seien, sodass der Lohnaufwand bzw. die verdeckte Ausschüttung im Schätzungswege mit 50% des Fremdleistungsaufwandes zu ermitteln wäre.

Nach ständiger Rspr des VwGH reicht die Nennung einer beliebigen Person zur Anerkennung eines Aufwandes als Betriebsausgabe nicht aus. Rechtfertigen maßgebliche Gründe die Vermutung (zB Einschaltung von Briefkastenfirmen, Unauffindbarkeit oder völlige Unbekanntheit einer Person an der angegebenen Adresse), dass die benannten Personen **nicht** die **Empfänger** der abgesetzten Beträge sind, kann die Behörde den Abzug versagen (vgl. VwGH 28.2.2012, Zl. 2008/15/0005).

Empfänger ist derjenige, mit welchem der Stpfl. in eine rechtliche Beziehung tritt, der also Vertragspartner ist, der einerseits an die Bf. geleistet und andererseits die Gegenleistung empfangen hat (vgl. VwGH 14.10.2010, Zl. 2008/15/0124). Um eine Person als Empfänger ansehen zu können, ist die "formelle Existenz" im Rechtssinn etwa einer ausländischen Gesellschaft ebenso wenig ausreichend wie deren formelle Funktion als Empfängerin der strittigen Zahlung oder bloße Rechnungslegerin.

Die Nennung der tatsächlichen Empfänger garantiert aber noch nicht die Anerkennung der betreffenden Aufwendungen bzw. Schulden; diesbezüglich ist in freier Beweiswürdigung zu entscheiden (vgl. VwGH 11.5.1983, Zl. 83/13/0030, 0031).

Hat die namhaft gemachte Person eine Leistung nicht erbracht, sei es, dass es sich dabei um eine "Briefkastenfirma", d.h. um ein Unternehmen handelt, das **keinen geschäftlichen Betrieb** hat und deswegen keine Leistung erbringen kann, sei es aus anderen Gründen, so kann diese Person **nicht als Empfänger** angesehen werden (vgl. VwGH 20.9.2007, Zl. 2007/14/0007).

Die Angabe einer im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsanschrift bewirkt für sich allein noch nicht, dass es sich um eine "richtige" Anschrift handelt, wenn dem Leistungsempfänger etwa bekannt ist, dass dort keine Geschäftstätigkeit des Leistenden entfaltet wird (vgl. VwGH 10.8.2005, Zl. 2005/13/0059; 28.2.2007, Zl. 2004/13/0039; 21.11.2007, Zl. 2004/13/0133).

Unter der angegebenen Adresse muss daher eine **Geschäftstätigkeit** des Unternehmers entfaltet werden (vgl. VwGH 20.11.1996, Zl. 96/15/0027; 1.6.2006, Zl. 2004/15/0069). Eine **bloße Zustelladresse** ist daher **nicht ausreichend**.

Nach der Rspr des VwGH ist der Leistungsempfänger auch nicht in seinem Vertrauen auf die Richtigkeit der Angaben des leistenden Unternehmers geschützt (vgl. VwGH 1.6.2006, Zl. 2002/15/0174; 1.6.2006, Zl. 2004/15/0069).

Dass an einer im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsadresse keine Geschäftstätigkeit entfaltet worden ist, hat die Abgabenbehörde amtswegig unter Mitwirkung des Abgabepflichtigen festzustellen, ihn trifft keine Beweislast für das Vorliegen der Geschäftstätigkeit (vgl. VwGH 28.2.2007, Zl. 2004/13/0039).

Wer nach der Rspr des VwGH undurchsichtige Geschäfte tätigt und das über den Geschäften liegende Dunkel auch nachträglich gegenüber der Abgabenbehörde nicht durch eine lückenlose Beweisführung zu erhellen vermag, hat das damit verbundene steuerliche Risiko selbst zu tragen (vgl. VwGH 10.5.1963, Zl. 1736/62; 21.11.1985, Zl. 85/16/0092).

Nach der Rspr des VwGH ist bei Nichtnachweisbarkeit von Auftragsverhältnissen und dem Einsatz von Schwarzarbeitern durch den Unternehmer ein geschätzter Lohnaufwand als Betriebsausgabe anzuerkennen, wobei von den Rechnungssummen der angeblichen Vertragsfirmen, gekürzt **um 50%** (wegen fehlender Lohnabgaben, Lohnnebenkosten, Gewinnmargen, Regiekosten usw.) ausgegangen werden kann. Dies insbesondere, als Arbeitnehmer mangels Abfuhr von Lohn- und Sozialabgaben ungleich kostengünstiger beschäftigt werden können (vgl. VwGH 19.9.2007, Zl. 2003/13/0115).

Verdeckte Ausschüttungen sind alle nicht ohne Weiteres erkennbaren Vorteile bzw. Zuwendungen einer Körperschaften, an ihr mittelbar oder unmittelbar beteiligten Personen, die zu einer Gewinnminderung der Körperschaft führen und Dritten, der Körperschaft fremd gegenüberstehenden Personen nicht gewährt werden (vgl. VwGH 7.2.1989, Zlen. 86/14/0121, 0122, 18.12.1990, Zl. 89/14/0133, 1.3.2007, Zl. 2004/15/0096,

Die Zuwendung eines Vorteiles an einen Anteilseigner kann nach der Rspr des VwGH auch darin gelegen sein, dass eine dem Anteilseigner nahestehende Person begünstigt wird (vgl. VwGH 20.11.1989, Zl. 89/14/0141, 19.4.2007, Zl. 2005/15/0020; 24.9.2007, Zl. 2004/15/0166). Die Vorteilsgewährung an eine dem Anteilseigner nahestehende Person stellt eine verdeckte Ausschüttung dar, wenn die Zuwendung durch die Anteilseignerschaft veranlasst ist (vgl. VwGH 21.11.2007, Zl. 2004/13/0001). Insbesondere sind der Ehegatte oder die Ehegattin des Anteilseigners nahestehende Personen (vgl. VwGH 20.4.1982, 81/14/0120-0123, 82/14/0094, 0095, ÖStZB 1983, 31; 3.8.2000, 96/15/0159, ÖStZB 2002, 86; 8.2.2007, 2004/15/0149, ÖStZB 2007, 552).

Voraussetzung für das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung ist, dass entweder einem Anteilseigner oder einer einem Anteilseigner nahestehenden Person ein Vorteil zugewendet wird. Der zugewendete Vorteil muss nach hA entweder in Geld bestehen oder einen in Geld ausdrückbaren Wert haben und hinreichend bestimmt und messbar sein (vgl. Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger, KStG 12, § 8 Tz 152 f; KStR 2001, Rz 758).

Erwirtschaftet eine Körperschaft Erträge, die durch den Anteilseigner vereinnahmt und daher gar nicht in die Bücher der Körperschaft aufgenommen werden, ist von einer soziétär veranlassten Einkommensminderung auszugehen (vgl. KStR 2001, Rz 824; Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger, KStG 11, § 8 Tz 201). Aufgrund der fehlenden bucherlichen Erfassung werden solche Einkommensminderungen vor allem durch Schätzungen erfasst.

Bei der Körperschaft nicht erfasste Mehrgewinne aus berechtigten Zuschätzungen stellen daher eine verdeckte Ausschüttung dar (vgl. VwGH 21.9.2005, Zlen. 2002/13/0230, 0231;

21.9.2005, Zlen. 2001/13/0261, 0262; Ressler/Stürzlinger in Lang/Schuch/Staringer, KStG, § 8, Rz 112).

Im Einzelnen bedeutet dies hinsichtlich der in den Jahren 2007 bis 2011 als Aufwand für Fremdleistungen abgesetzten und von den nachstehenden Gesellschaften fakturierten Leistungen:

1. AH-GmbH:

Im vorliegenden Fall ergibt sich hinsichtlich der im Zeitraum vom 05.05.2009 bis 25.08.2009 an die Bf. fakturierten Eingangsrechnungen im Gesamtbetrag von EUR 45.287,95 der AH-GmbH, dass es sich bei der Sitzadresse dieser Gesellschaft in PLZ-Ort2, Adresse5, um die Anschrift des früheren von der Bf. bevollmächtigten Buchhalters C.U. handelt. An dieser Adresse haben weiters auch die SW-GmbH und MN-GmbH ihren Firmensitz. Der von der Bf. zu dieser Adresse Befragte und verantwortliche Beauftragte F.A. kann sich auf Befragen an eine konkrete Adresse dieser Gesellschaft aber nicht erinnern.

Den Betriebsgegenstand der AH-GmbH bildet die Ausübung des Baumeistergewerbes.

Die auf dem zwischen der Bf. und der AH-GmbH auf dem Werkvertrag vom 16. März 2009 betreffend die Erbringung von Regie und Trockenarbeiten befindliche **Unterschrift** weicht wesentlich von der im Firmenbuch aufliegenden *Musterzeichnung* des W.B. ab. Ebenso wenig kann diese Unterschrift P.N. zugeordnet werden. W.B. war überdies ab 27. August 2007 als Dienstnehmer der SW-GmbH beschäftigt.

So in der mit 28. Juli 2015 vorgelegten Eingabe zur AH-GmbH ausgeführt wird, dass der Werkvertrag vom 16. März 2009 von P.N. unterfertigt worden sei, steht dies in Widerspruch zur Aktenlage.

Über das Vermögen der AH-GmbH wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 16. Oktober 2009 das Konkursverfahren eröffnet und RA G.E. zum Masseverwalter dieser Gesellschaft bestellt.

Nach der vom Masseverwalter der AH-GmbH, RA G.E., erstatteten Sachverhaltsdarstellung vom 22. Dezember 2009 hat selbst durch den Masseverwalter der AH-GmbH nicht festgestellt werden können, ob und in welchem Ausmaß die bei der AH-GmbH gemeldeten "Dienstnehmer" überhaupt Arbeitsleistungen entfaltet haben. Dies insbesondere, als nach den Erhebungen der BUAK bis auf weiteres von sog. "**Scheinarbeitsverhältnissen**" auszugehen sei.

Vom Masseverwalter der AH-GmbH wurde daher der Verdacht geäußert, dass diese Gesellschaft ab dem Zeitpunkt von deren Übernahme durch P.N. ausschließlich dazu "verwendet" wurde, um durch die Anmeldung von "Dienstnehmern" und der angeblichen Nichtbezahlung von Löhnen bzw. Gehältern im Zuge des Insolvenzverfahrens zu Unrecht Insolvenz-Ausfallgeld zu lukrieren.

Als *Ansprechperson* für die AH-GmbH wurde deren Geschäftsführer P.N. angegeben, der in der Zeit von 02.04.2009 bis 24.08.2009 in PLZ-Ort2 , Adresse2 , gemeldet war und danach in die Slowakei verzogen war. Der Masseverwalter dieser Gesellschaft, RA G.E. , hat keinen Kontakt zum Geschäftsführer und zur Gemeinschuldnerin herstellen können.

Darüber hinaus wurde in Punkt 5 des zwischen der Bf. und der AH-GmbH geschlossenen Werkvertrages vom 16. März 2009 eine **Gewährleistung** ausgeschlossen, obgleich im vorliegenden Fall Leistungen im Gesamtbetrag von EUR 45.287,95 an die Bf. fakturiert wurden.

Eine Überprüfung der Abgabenkonten der AH-GmbH hat ergeben, dass für diesen Zeitraum weder Steuern noch Lohnabgaben in richtiger Höhe gemeldet und abgeführt wurden.

Aufgrund der vorstehend bezeichneten Umstände kann nicht davon ausgegangen werden, dass die fakturierten Leistungen im Gesamtbetrag von EUR 45.287,95 netto durch die AH-GmbH erbracht wurden.

So im vorliegenden Fall der Vertreter der Bf. damit argumentiert, dass Firmenbuchauszug, Gewerbeberechtigung und Steuernummer der AH-GmbH kontrolliert worden seien und er daher sämtliche steuerliche Vorschriften erfüllt habe, ist dem zu entgegnen: Wie bereits ausgeführt, befindet sich der Sitz der AH-GmbH sich an der Adresse in PLZ-Ort2 , Adresse5 , dem Büro des selbständigen Buchhalters C.U.. In einem weiteren Büro des selbständigen Buchhalters C.U. in PLZ-Ort2 , Adresse3 , befand sich bis 30. April 2008 auch der Sitz der Bf.. Somit ist davon auszugehen, dass die Bf. ohnehin in einem hinreichenden Ausmaß über die Geschäftsgebarung und über die tatsächlichen Geschäfte der AH-GmbH informiert war.

Des Weiteren ist im vorliegenden Fall unstrittig, dass die von der Bf. übernommenen und weiter an die AH-GmbH weiter in Auftrag gegebenen Leistungen tatsächlich erbracht wurden.

So vom Vertreter der Bf. ins Treffen geführt wird, dass die auf Baustellen tätigen Arbeiter durch die örtliche Bauleitung kontrolliert worden seien, ist dem zu entgegnen, dass im vorliegenden Fall keine Kopien der Ausweispapiere, Arbeitsbewilligungen etc. erstellt wurden.

Für das Vorliegen von Scheinrechnungen bzw. Aufwandsdeckungsrechnungen hinsichtlich der von der AH-GmbH gelegten Eingangsrechnungen spricht weiters der Umstand, dass auch diese Rechnungen über erbrachte Spachtel- und Regiearbeiten jeweils eine Unterschrift aufweisen, die weder P.N. noch W.B. zugeordnet werden können.

Die Eingangsrechnungen der AH-GmbH im Gesamtbetrag von EUR 45.287,95 netto werden für das Jahr 2009 somit nicht zum Abzug zugelassen.

2. V-GmbH:

Im vorliegenden Fall ergibt sich hinsichtlich der im Zeitraum 16.02.2007 bis 18.06.2007 an die Bf. fakturierten Eingangsrechnungen im Gesamtbetrag von EUR 68.090,29 der V-GmbH , dass W.BL. , der gewerberechtliche Geschäftsführer der Bf., auch als Unterkunftgeber der V-GmbH fungiert.

An der weiteren Adresse in PLZ-Ort3 , Adresse4 , war lt. Schreiben der selbständigen Buchhalterin A.I. die V-GmbH nie ansässig. Der von der Bf. zu dieser Adresse Befragte und verantwortliche Beauftragte F.A. kann sich auf Befragen aber an eine konkrete Adresse dieser Gesellschaft nicht erinnern.

Als *Ansprechperson* dieser Gesellschaft wurde deren Geschäftsführer S.V. angegeben. S.V. war in der Zeit von 11.10.2006 bis 08.06.2007 in PLZ-Ort2 , Adresse3 , bei Unterkunftgeber W.BL. polizeilich gemeldet und ist danach in die Slowakei verzogen. Zum Zeitpunkt der letzten Rechnungsausstellung war S.V. in Österreich gar nicht mehr gemeldet.

Die **Unterschrift** bzw. **Musterzeichnung** lt. Firmenbuch ist nicht ident mit der Unterschrift auf dem zwischen der Bf. und der V-GmbH mit 1. Dezember 2006 geschlossenen Werkvertrag betreffend die Erbringung von Spachtelarbeiten.

Auf dem zwischen der Bf. und der V-GmbH geschlossenen Werkvertrag vom 1. Dezember 2006 sowie auf den Eingangsrechnungen der V-GmbH befindet sich ein **Firmenstempelabdruck**, wo die Adresse der V-GmbH stets mit PLZ-Ort3 , Adresse4 , angegeben wurde. Von der BP bei der selbständigen Buchhalterin A.I. durchgeführte Erhebungen haben in diesem Zusammenhang ergeben, dass lt. Schreiben von A.I. vom 22. Oktober 2009 die V-GmbH in PLZ-Ort3 , Adresse4 , **nie ansässig** war.

Eine Überprüfung der Abgabenkonten der V-GmbH ergab, dass für diesen Zeitraum weder Steuern noch Lohnabgaben in richtiger Höhe gemeldet und abgeführt wurden.

Aufgrund der vorstehend bezeichneten Umstände kann nicht davon ausgegangen werden, dass die fakturierten Leistungen im Gesamtbetrag von EUR 68.090,29 netto durch die V-GmbH erbracht wurden.

Da im vorliegenden Fall der gewerberechtliche Geschäftsführer der Bf., W.BL. , auch als Unterkunftgeber der V-GmbH fungiert hat, kann sich die Bf. nicht darauf berufen, dass mit der Anforderung von Firmenbuchauszug, Gewerbeberechtigung und Steuernummer sämtliche steuerliche Vorschriften erfüllt und die Bf. im guten Glauben über die fakturierende Gesellschaft geblieben sei.

So im vorliegenden Fall auch hinsichtlich der von der V-GmbH fakturierten Leistungen von der Bf. ins Treffen geführt wird, dass die auf Baustellen tätigen Arbeiter durch die örtliche Bauleitung kontrolliert worden seien, ist dem ebenso zu entgegnen, dass im vorliegenden Fall keine Kopien der Ausweispapiere, Arbeitsbewilligungen etc. erstellt bzw. vorgelegt wurden.

Die Eingangsrechnungen der V-GmbH im Gesamtbetrag von EUR 68.090,29 netto werden für das Jahr 2007 somit nicht zum Abzug zugelassen.

3. SW-GmbH:

Im vorliegenden Fall ergibt sich hinsichtlich der im Zeitraum 28.09.2007 bis 22.10.2007 an die Bf. fakturierten Eingangsrechnungen im Gesamtbetrag von EUR 37.064,94 der SW-GmbH, dass der hier verwendete **Firmenstempel** dieser Gesellschaft nicht einmal deren Namen korrekt wiedergibt, wenn dieser die leistungserbringende Firma stets mit SV-GmbH. bezeichnet.

Bei der *Sitzadresse* dieser Gesellschaft in PLZ-Ort2, Adresse5, handelt es sich um die Anschrift des früheren von der Bf. bevollmächtigten selbständigen Buchhalters C.U.. An dieser Adresse haben weiters auch die AH-GmbH und die MN-GmbH und fünf andere Firmen ihren Firmensitz.

Der von der Bf. zu dieser Adresse Befragte und verantwortliche Beauftragte F.A. kann sich auf Befragen aber an eine konkrete Adresse dieser Gesellschaft nicht erinnern.

Aus der mit 29. Juli 2008 datierten Stellungnahme des Masseverwalters der SW-GmbH, RA W.S., ergibt sich, dass die SW-GmbH **weder** an der Adresse in PLZ-Ort4, Adresse6, noch an der Adresse PLZ-Ort2, Adresse5, **bekannt ist**. Die SW-GmbH ist laut Auskunft der Hausverwaltung FuP in PLZ-Ort4, Adresse6, unbekannt. An dieser Adresse waren drei andere Firmen tätig. Auch an der Adresse in PLZ-Ort2, Adresse5, sind weder der Geschäftsführer noch die SW-GmbH bekannt.

Als *Ansprechperson* für diese Gesellschaft wurde deren Geschäftsführer K.S. angegeben, der seit 16. März 2009 über keinen aufrechten Wohnsitz mehr in Österreich verfügt.

Darüber hinaus war nach den Feststellungen der BP der gewerberechtliche Geschäftsführer der Bf., W.BL., für den Zeitraum 13.08.2007 bis 30.09.2007 und damit auch für den überwiegenden in Rede stehenden Leistungszeitraum von 28.09.2007 bis 22.10.2007 zum gewerberechtlichen Geschäftsführer dieser Gesellschaft bestellt.

Die **Unterschrift** lt. Firmenbuch ist nicht ident mit der Unterschrift auf dem zwischen der Bf. und der SW-GmbH mit 28. August 2007 geschlossenen Werkvertrag betreffend die Erbringung von Regie- und Spachtelarbeiten.

Eine Überprüfung der Abgabenkonten der SW-GmbH ergab, dass für diesen Zeitraum weder Steuern noch Lohnabgaben in richtiger Höhe gemeldet und abgeführt wurden.

Aufgrund der vorstehend bezeichneten Umstände kann nicht davon ausgegangen werden, dass die fakturierten Leistungen im Gesamtbetrag von EUR 37.064,94 netto durch die SW-GmbH erbracht wurden.

Da im vorliegenden Fall der gewerberechtliche Geschäftsführer der Bf., W.BL., für den Zeitraum 13.08.2007 bis 30.09.2009 zum gewerberechtlichen Geschäftsführer der SW-GmbH bestellt wurde, kann sich die Bf. auch nicht darauf berufen, dass mit der Anforderung von Firmenbuchauszug, Gewerbeberechtigung und Steuernummer

sämtliche steuerliche Vorschriften erfüllt und die Bf. allenfalls im guten Glauben über die fakturierende Gesellschaft geblieben sei.

So vom Vertreter der Bf. ins Treffen geführt wird, dass die auf Baustellen tätigen Arbeiter durch die örtliche Bauleitung kontrolliert worden seien, ist dem zu entgegnen, dass im vorliegenden Fall keine Kopien der Ausweispapiere, Arbeitsbewilligungen etc. erstellt wurden.

Die Eingangsrechnungen der SW-GmbH im Gesamtbetrag von EUR 37.064,94 netto werden für das Jahr 2007 somit nicht zum Abzug zugelassen.

4. PH-GmbH:

Im vorliegenden Fall ergibt sich hinsichtlich der im Zeitraum 27.08.2008 bis 30.09.2008 an die Bf. fakturierten Leistungen im Gesamtbetrag von EUR 67.376,20 der PH-GmbH, dass der Geschäftsführer dieser Gesellschaft, P.K. , **weder** an der alten Adresse in PLZ-Ort6 , Adresse7 , noch an der Adresse in PLZ-Ort3 , Adresse14 , **bekannt war**. Der von der Bf. zu dieser Adresse Befragte und verantwortliche Beauftragte F.A. kann sich auf Befragen an eine konkrete Adresse dieser Gesellschaft und ob diese von ihm kontrolliert wurde, aber nicht erinnern.

Der Geschäftsführer P.K. war in der Zeit von 18.02.2008 bis 27.04.2009 in PLZ-Ort5 , Adresse8 , polizeilich gemeldet. Nach der mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum4 erfolgten Konkursöffnung über das Vermögen dieser Gesellschaft hat Masseverwalter, RA M.S. , keinen Kontakt zum Geschäftsführer P.K. herstellen können.

Laut Masseverwalter, RA M.S. , handelt es sich bei der Firmenadresse dieser Gesellschaft in PLZ-Ort3 , Adresse14 , um die Adresse der selbständigen Buchhalterin A.I. . Auch diese hat eigenen Angaben zufolge seit einiger Zeit keinen Kontakt mehr zum Geschäftsführer der PH-GmbH .

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum4 wurde über das Vermögen der PH-GmbH das Konkursverfahren eröffnet.

Nach der Stellungnahme des Masseverwalters der PH-GmbH, RA M.S., vom 25. November 2008 hat dieser keinen aufrechten Geschäftsbetrieb und keinen aufrechten Firmensitz der PH-GmbH feststellen und auch keine Telefonnummer des Geschäftsführers, P.K. , und der Gemeinschuldnerin eruieren können.

Die PH-GmbH verfügt über eine Gewerbeberechtigung zur Überlassung von Arbeitskräften.

Die Unterschrift lt. Firmenbuch ist nicht ident mit der auf dem zwischen der Bf. und den von dieser Gesellschaft fakturierten Rechnungen.

Eine Überprüfung der Abgabenkonten dieses Unternehmens ergab, dass für den in Rede stehenden Zeitraum weder Steuern noch Lohnabgaben in richtiger Höhe gemeldet und abgeführt wurden.

Nach dem weiteren Zwischenbericht des Masseverwalters der PH-GmbH, RA M.S., vom 25. November 2008 handelt es sich hinsichtlich dieser Gesellschaft um ein **Konkursverfahren**, wo durch die Beschäftigung einer großen Zahl von Dienstnehmern (im Schnitt ca. 100 Dienstnehmer vor Konkurseröffnung), ohne dafür Abgaben zu entrichten, deren Zahlungsunfähigkeit bewusst herbeigeführt wurde.

Aufgrund der vorstehend bezeichneten Umstände kann nicht davon ausgegangen werden, dass die fakturierten Leistungen im Gesamtbetrag von EUR 67.376,20 netto durch die PH-GmbH erbracht wurden.

Im Hinblick auf die vorbezeichneten Umstände sowie des Umstandes, dass bei der Baubranche eine sog. "Hochrisikobranche" vorliegt, kann sich die Bf. nicht lediglich darauf berufen, dass mit der Anforderung von Firmenbuchauszug, Gewerbeberechtigung und Steuernummer sämtliche steuerliche Vorschriften erfüllt und die Bf. allenfalls im guten Glauben über die fakturierende Gesellschaft geblieben sei.

So vom Vertreter der Bf. ins Treffen geführt wird, dass die auf Baustellen tätigen Arbeiter durch die örtliche Bauleitung kontrolliert worden seien, ist dem zu entgegnen, dass im vorliegenden Fall keine Kopien der Ausweispapiere, Arbeitsbewilligungen etc. erstellt wurden.

Die Eingangsrechnungen der PH-GmbH im Gesamtbetrag von EUR 67.376,20 netto werden für das Jahr 2008 somit nicht zum Abzug zugelassen.

5. L-GmbH:

Im vorliegenden Fall ergibt sich hinsichtlich der im Zeitraum 10.10.2008 bis 23.10.2008 an die Bf. fakturierten Leistungen der L-GmbH im Gesamtbetrag von EUR 42.814,62, dass sich an dem seit 2. September 2008 im Firmenbuch eingetragenen Betriebssitz dieser Gesellschaft in PLZ-Ort3 , Adresse9 , das Büro der selbständigen Buchhalterin A.I. befindet.

Der zu dieser Adresse Befragte und für die Bf. verantwortliche Beauftragte F.A. kann sich auf Befragen an eine konkrete Adresse dieser Gesellschaft und ob diese von ihm kontrolliert wurde, aber nicht erinnern.

Als Ansprechperson wurde deren Geschäftsführer M.N. angegeben. Dieser war an der Adresse in PLZ-Ort2 , Adresse10 , lediglich für **einen Tag** polizeilich im Inland **gemeldet**. An dieser Adresse befindet sich nach den Erhebungen des Masseverwalters dieser Gesellschaft, RA W.S. , ein Gasthaus, das bereits geschlossen war.

Aus der vom Masseverwalter der L-GmbH, RA W.S., erstatteten Sachverhaltsdarstellung vom 2. Juli 2009 ergibt sich, dass deren Geschäftsführer M.N. dem nunmehr bestellten Masseverwalter weder sagen konnte, wie *vielen Dienstnehmer* bei der L-GmbH beschäftigt noch genaue Angaben über *etwaige Bauvorhaben* machen konnte. Darüber hinaus, hat der Masseverwalter in Erfahrung gebracht, dass M.N. im Besitz eines **gefälschten Reisepasses** ist. Die L-GmbH übt das Baumeistergewerbe aus.

Der Masseverwalter der L-GmbH , RA W.S. , erfrage bei Geschäftsführer M.N. lt. Stellungnahme vom 2. Juli 2009 deren aktuelle Adresse, die ihm von M.N. mit PLZ-Ort7 , Adresse11 , angegeben wurde. An dieser Adresse ist die L-GmbH **nicht ansässig**. Vermutlich handle es sich nach den Vermutungen des Masseverwalters um die Adresse PLZ-Ort7, G-Straße, da sich dort zumindest der Eingang befindet.

Nach der Firmenbucheintragung vom Datum6 ist für die L-GmbH deren aktuelle Geschäftsanschrift unbekannt.

In dem Bericht des Masseverwalters vom 2. Juli 2009 wird überdies festgehalten, dass der Geschäftsführer M.N. der selbständigen Buchhalterin A.I. den Auftrag erteilte, innerhalb kurzer Zeit 113 Dienstnehmer an- und abzumelden, obwohl er wusste, dass er die Lohnabgaben weder melden noch bezahlen werde.

Der gewerberechtliche Geschäftsführer der Bf., W.BL. , war nach den Erhebungen des Masseverwalters dieser Gesellschaft, RA W.S. , für zwei Monate bei der L-GmbH als deren *Dienstnehmer* tätig.

Die **Unterschrift** lt. Firmenbuch ist nicht ident mit der auf dem zwischen der Bf. und den von dieser Gesellschaft geschlossenen Werkvertrag vom 24. September 2008 betreffend die Erbringung von Trockenbauarbeiten.

Eine Überprüfung der *Abgabenkonten* dieses Unternehmens ergab, dass für diesen Zeitraum weder Steuern noch Lohnabgaben in richtiger Höhe gemeldet und abgeführt wurden.

Nach der von der Orange Telekom Austria Telekommunikations GmbH erteilten Auskunft waren auf die L-GmbH zwei Handys mit den Rufnummern TelNr.1 und Tel.Nr.2 angemeldet:

Auf einen Anruf durch die Mitarbeiterin des Masseverwalters bei der Tel.Nr. TelNr.1 hat niemand abgehoben. Bei einem weiteren Anruf auf der Tel.Nr. Tel.Nr.2 hat sich ein Herr BK. gemeldet und der Mitarbeiterin des Masseverwalters mitgeteilt, dass er den Geschäftsführer der L-GmbH , M.N. , nicht kenne.

In weiterer Folge hat die Mitarbeiterin des Masseverwalters die weitere Handy-Nr. Tel. Tel.Nr.3 angerufen, die sie von der selbständigen Buchhalterin A.I. erhalten hat. Auf dieser Handynummer hat zunächst niemand abgehoben. 10 Minuten später sei sie von dieser Handynummer von W.BL. (ehem. Dienstnehmer der L-GmbH und gewerberechtlicher Geschäftsführer der Bf.) zurückgerufen worden.

Zunächst habe W.BL. der Mitarbeiterin des Masseverwalter erklärt, dass er den Geschäftsführer der L-GmbH , M.N. , nicht kenne.

Daraufhin habe die Mitarbeiterin des Masseverwalters W.BL. damit konfrontiert, dass sie es eigenartig finde, dass vom Handy des W.BL. (Tel. Tel.Nr.3) Daten von Dienstnehmern zur Anmeldung an die Lohnverrechnerin A.I. für eine Firma geschickt werden, die er angeblich nicht kenne. In der Folge habe sich W.BL. sofort korrigiert und gemeint, dass

M.N. ein Bekannter von ihm sei. Wenn sich W.BL. ab und zu mit dem Geschäftsführer M.N. treffe, dann würde W.BL. dem M.N. sein Handy borgen.

Aufgrund der vorstehend bezeichneten Umstände kann nicht davon ausgegangen werden, dass die fakturierten Leistungen im Gesamtbetrag von EUR 42.814,62 netto durch die L-GmbH erbracht wurden.

Im Hinblick auf den Umstand, dass der gewerberechtliche Geschäftsführer der Bf., W.BL., auch für zwei Monate als Dienstnehmer der L-GmbH tätig war, kann sich die Bf. nicht lediglich darauf berufen, dass mit der Anforderung von Firmenbuchauszug, Gewerbeberechtigung und Steuernummer sämtliche steuerliche Vorschriften erfüllt und die Bf. allenfalls im guten Glauben über die fakturierende Gesellschaft geblieben sei.

So vom Vertreter der Bf. ins Treffen geführt wird, dass die auf Baustellen tätigen Arbeiter durch die örtliche Bauleitung kontrolliert worden seien, ist dem zu entgegnen, dass im vorliegenden Fall keine Kopien der Ausweispapiere, Arbeitsbewilligungen etc. erstellt wurden.

Die Eingangsrechnungen der L-GmbH im Gesamtbetrag von EUR 42.814,62 netto werden für das Jahr 2008 somit nicht zum Abzug zugelassen, da nicht davon auszugehen ist, dass die fakturierten Leistungen durch die L-GmbH erbracht wurden.

6. HO-GmbH:

Im vorliegenden Fall ergibt sich hinsichtlich der im Zeitraum 06.07.2007 bis 24.07.2007 an die Bf. gelegten Eingangsrechnungen der HO-GmbH im Gesamtbetrag von EUR 33.926,65, dass der gewerberechtliche Geschäftsführer der Bf., W.BL., für die Zeit vom 06.06.2007 bis 24.08.2007 die Funktion eines gewerberechtlichen Geschäftsführers dieser Gesellschaft ausübte.

Als Ansprechperson dieser Gesellschaft wurde Geschäftsführer O.H. (im Folgenden: O.H) bekannt gegeben. O.H war in der Zeit von 27.11.2007 bis 18.11.2009 in PLZ-Ort2, Adresse13, polizeilich gemeldet und ist dann nach Deutschland verzogen. Unterkunftgeber an der Adresse in PLZ-Ort2, Adresse13, war ebenso der gewerberechtliche Geschäftsführer der Bf., W.BL.. Darüber hinaus war O.H in der Zeit von 13.03.2007 bis 05.06.2007 an der Adresse in PLZ-Ort2, N-Gasse, polizeilich gemeldet.

An der Adresse in an der Adresse in PLZ-Ort2, Adresse10, war – wie bereits ausgeführt – auch M.N., der Geschäftsführer der L-GmbH für einen Tag im Inland gemeldet.

Für den in Rede stehenden Leistungszeitraum von 6. Juli 2007 bis 24. Juli 2007 verfügt der Geschäftsführer O.H über **keinen Wohnsitz** im Inland.

Der zu dieser Adresse Befragte und für die Bf. verantwortliche Beauftragte F.A. kann sich auf Befragen an eine konkrete Adresse dieser Gesellschaft und ob diese von ihm kontrolliert wurde, aber nicht erinnern.

Nach den Erhebungen des Masseverwalters der L-GmbH, RA W.S., waren am Firmensitz der HO-GmbH in PLZ-Ort2, L-Straße, über 75 (!) Firmen gemeldet.

Die HO-GmbH verfügt über die Gewerbeberechtigung der Stukkateure und Trockenausbauer, eingeschränkt auf Trockenausbauer. Die OH-GmbH wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum3 von Amts wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG gelöscht.

Von Seiten der Finanzverwaltung hat zu der Firma und zum Geschäftsführer kein Kontakt hergestellt werden können.

Die **Unterschrift** lt. Firmenbuch ist nicht ident mit der auf dem zwischen der Bf. und den von dieser Gesellschaft geschlossenen **Werkvertrag** vom 30. August 2007 betreffend die Erbringung von Regie- und Trockenbauarbeiten und nicht ident mit den an die Bf. gelegten **Eingangsrechnungen**.

So mit Eingabe vom 28. Juli 2015 die mit 13. Jänner 2012 datierte Bestätigung von O.H nachgereicht wird, aus der sich ergebe, dass dieser in den Jahren 2007 bis 2009 in Wien tätig und mit der Firma HO-GmbH für die Bf. als auf verschiedenen Baustellen als Subunternehmer gearbeitet habe, ist darauf zu verweisen, dass die Unterschrift des O.H auf dem in Rede stehenden *Werkvertrag* sowie auf den vorliegenden *Eingangsrechnungen* erheblich abweicht.

Eine Überprüfung der Abgabenkonten dieses Unternehmens ergab, dass für diesen Zeitraum weder Steuern noch Lohnabgaben in richtiger Höhe gemeldet und abgeführt wurden

Aufgrund der vorstehend bezeichneten Umstände kann nicht davon ausgegangen werden, dass die fakturierten Leistungen im Gesamtbetrag von EUR 33.926,65 netto durch die HO-GmbH erbracht wurden.

Im Hinblick auf den Umstand, dass der gewerberechtliche Geschäftsführer der Bf., W.BL., für die Zeit vom 06.06.2007 bis 24.08.2007 zum gewerberechtlichen Geschäftsführer dieser Gesellschaft bestellt war und ebenso als Unterkunftgeber für den namhaft gemachten Geschäftsführer O.H fungierte, kann nicht mit Erfolg argumentiert werden, dass die Bf. mit der Anforderung von Firmenbuchauszug, Gewerbeberechtigung und Steuernummer sämtliche steuerliche Vorschriften erfüllt und die Bf. allenfalls im guten Glauben über die fakturierende Gesellschaft geblieben sei.

So vom Vertreter der Bf. ins Treffen geführt wird, dass die auf Baustellen tätigen Arbeiter durch die örtliche Bauleitung kontrolliert worden seien, ist dem zu entgegnen, dass im vorliegenden Fall keine Kopien der Ausweispapiere, Arbeitsbewilligungen etc. erstellt wurden.

Die Eingangsrechnungen der HO-GmbH im Gesamtbetrag von EUR 33.926,65 netto werden für das Jahr 2007 somit nicht zum Abzug zugelassen.

7. HH-GmbH:

Im vorliegenden Fall ergibt sich hinsichtlich der im Zeitraum 27.06.2007 bis 16.07.2009 an die Bf. gelegten Eingangsrechnungen der HH-GmbH im Gesamtbetrag von EUR 327.935,88, dass die vorgelegten Belege teilweise von der HO-GmbH erstellt wurden.

Als Ansprechperson dieser Gesellschaft wurde M.R. angegeben, obwohl bereits mit 1. Dezember 2007 O.Hzu deren Geschäftsführer bestellt wurde. M.R. wurde erst mit 21. Oktober 2008 als Geschäftsführer der HH-GmbH bestellt, hat sich bereits mit 22. Jänner 2009 und somit noch vor Ende des in Rede stehenden Leistungszeitraumes in die Slowakei abgemeldet und verfügt über keinen aufrechten Wohnsitz im Inland. M.R. hat daher vom Masseverwalter dieser Gesellschaft nicht erreicht werden können.

An dem im Firmenbuch seit 29. Oktober 2008 eingetragenen Betriebssitz in PLZ-Ort3 , Adresse14 , befindet sich das Büro der selbständigen Buchhalterin A.I. , die bis Jänner 2009 die Lohnverrechnung betreute. Zuvor war die HH-GmbH in PLZ-Ort2 , Adresse3 , und somit an der gleichen Adresse wie die Bf. ansässig. Unterkunftgeber der HH-GmbH an der bis 29. Oktober 2008 gültigen Adresse in PLZ-Ort2 , Adresse3 , war somit der gewerberechtliche Geschäftsführer der Bf., W.BL. .

Der zu dieser Adresse Befragte und für die Bf. verantwortliche Beauftragte F.A. kann sich auf Befragen an eine konkrete Adresse dieser Gesellschaft und ob diese von ihm kontrolliert wurde, aber nicht erinnern.

Aus der Sachverhaltsdarstellung des Masseverwalters dieser Gesellschaft, S.P. , vom 25. Juni 2009 ergibt sich, dass die HH-GmbH nach der Auskunft der selbständigen Buchhalterin, A.I. , ihre aktuelle Anschrift in PLZ-Ort9 , Adresse17 , habe. An der Adresse in PLZ-Ort9 , Adresse17 , befindet sich jedoch ein Pfarrkindergarten und die HH-GmbH ist dort gänzlich unbekannt. Darüber hinaus kann nach der Sachverhaltsdarstellung des Masseverwalters dieser Gesellschaft dem von der selbständigen Buchhalterin, A.I. , übergebenen Ordner mit Lohnverrechnungsunterlagen, nichts über die operative Tätigkeit der HH-GmbH entnommen werden.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum3 wurde die HH-GmbH wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG von Amts wegen gelöscht.

Die **Unterschrift** lt. Firmenbuch ist nicht ident mit der auf dem zwischen der Bf. und den von dieser Gesellschaft geschlossenen Werkvertrag vom 26. September 2008 betreffend die Erbringung von Regie- und Trockenbauarbeiten sowie mit den von dieser Gesellschaft gelegten Eingangsrechnungen. Vielmehr ähnelt diese Unterschrift jener Unterschrift, die sich auf dem zwischen der Bf. und der HO-GmbH geschlossenen Werkvertrag vom 30. August 2007 befindet und daher einer nicht offengelegten Person zuzuordnen ist.

Eine Überprüfung der Abgabenkonten dieses Unternehmens ergab, dass für diesen Zeitraum weder Steuern noch Lohnabgaben in richtiger Höhe gemeldet und abgeführt wurden

Aufgrund der vorstehend bezeichneten Umstände kann nicht davon ausgegangen werden, dass die fakturierten Leistungen im Gesamtbetrag von EUR 327.935,88 netto durch die HH-GmbH erbracht wurden.

Im Hinblick auf den Umstand, dass die HH-GmbH zuvor in PLZ-Ort2 , Adresse3 , ansässig und deren Unterkunftgeber der gewerberechtliche Geschäftsführer der Bf., W.BL. , war, kann im vorliegenden Fall ebenso wenig mit Erfolg argumentiert werden, dass die Bf. mit der Anforderung von Firmenbuchauszug, Gewerbeberechtigung und Steuernummer sämtliche steuerliche Vorschriften erfüllt und die Bf. allenfalls im guten Glauben über die fakturierende Gesellschaft geblieben sei.

So vom Vertreter der Bf. ins Treffen geführt wird, dass die auf Baustellen tätigen Arbeiter durch die örtliche Bauleitung kontrolliert worden seien, ist dem zu entgegnen, dass im vorliegenden Fall keine Kopien der Ausweispapiere, Arbeitsbewilligungen etc. erstellt wurden.

Die Eingangsrechnungen der HH-GmbH im Gesamtbetrag von EUR 327.935,88 netto werden in den Jahren 2007, 2008 und 2009 somit nicht zum Abzug zugelassen.

8. MN-GmbH :

Im vorliegenden Fall ergibt sich hinsichtlich der in Rede stehenden Eingangsrechnung der MN-GmbH vom 20. März 2009 im Nettobetrag von EUR 11.870,25, dass es sich bei dem Sitz dieser Gesellschaft in PLZ-Ort2 , Adresse5 , um die Anschrift des früheren von der Bf. bevollmächtigten selbständigen Buchhalters, C.U. , handelt. An dieser Adresse haben weiters u.a. auch die bereits angeführten AH-GmbH und SW-GmbH ihren Firmensitz.

Als Ansprechperson dieser Gesellschaft wurde M.No. angegeben. Dieser war in der Zeit von 19.01.2009 bis 02.08.2010 in PLZ-Ort4 , Adresse15 , und somit der gleichen Adresse wie M.R. , der Geschäftsführer der zuvor erwähnten HH-GmbH gemeldet. M.No. sich mit 2. August 2010 in die Slowakei abgemeldet und verfügt über keinen aufrechten Wohnsitz im Inland. Den Betriebsgegenstand der MN-GmbH bildet die Personalbereitstellung.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 7. Jänner 2010 wurde über das Vermögen der MN-GmbH das Konkursverfahren eröffnet und RA Dr.S. zum Masseverwalter dieser Gesellschaft bestellt. Der Masseverwalter dieser Gesellschaft konnte keinen Kontakt zum Geschäftsführer der MN-GmbH herstellen, ebenso war für den Masseverwalter RA Dr.S. kein gemeinschuldnerisches Inventar festzustellen, sodass von einer Inventarisierung und Schätzung abgesehen wurde.

Der zu dieser Adresse Befragte und für die Bf. verantwortliche Beauftragte F.A. kann sich auf Befragen an eine konkrete Adresse dieser Gesellschaft und ob diese von ihm kontrolliert wurde, aber nicht erinnern.

Der zwischen der Bf. und der MN-GmbH geschlossene Rahmenvertrag vom 17. Februar 2009 hat die Personalbereitstellung zum Gegenstand. Die **Unterschrift** lt. Firmenbuch

ist nicht ident mit der auf dem zwischen der Bf. und den von dieser Gesellschaft geschlossenen Rahmenvertrag vom 17. Februar 2009 betreffend die Bereitstellung von Personal.

Eine Überprüfung der Abgabenkonten dieses Unternehmens ergab, dass für diesen Zeitraum weder Steuern noch Lohnabgaben in richtiger Höhe gemeldet und abgeführt wurden.

Im vorliegenden Fall könnte die zwar auf der in Rede stehende Eingangsrechnung vom 20. März 2009 im Nettobetrag von EUR 11.870,25 befindliche Unterschrift M.No. zugeordnet werden, doch im Hinblick auf den Umstand, dass die Musterzeichnung des M.No. im Firmenbuch erheblich von der auf der im Rahmenvertrag befindlichen Unterschrift abweicht, durch den Masseverwalter dieser Gesellschaft, RA Dr.S. , lt. Bericht vom 10. November 2009 kein gemeinschuldnerisches Inventar feststellbar war, wird in freier Beweiswürdigung davon ausgegangen, dass die fakturierten Leistungen nicht von der MN-GmbH erbracht wurden.

Ebenso wenig kann im vorliegenden Fall nicht mit Erfolg argumentiert werden, dass die Bf. mit der Anforderung von Firmenbuchauszug, Gewerbeberechtigung und Steuernummer sämtliche steuerliche Vorschriften erfüllt und die Bf. allenfalls im guten Glauben über die fakturierende Gesellschaft geblieben war.

Die Eingangsrechnung der MN-GmbH im Nettobetrag von EUR 11.870,25 netto wird somit für das Jahr 2009 nicht zum Abzug zugelassen.

9. FS-GmbH:

Im vorliegenden Fall ergibt sich hinsichtlich der im Zeitraum 23.08.2010 bis April 2011 an die Bf. gelegten Eingangsrechnungen der FS-GmbH im Gesamtbetrag von EUR 216.409,49, dass diese Gesellschaft **Scheinrechnungen** an die Bf. **verkauft** hat. Dies wurde insbesondere im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung bei der FS-GmbH festgestellt.

Nach den Feststellungen der BP im BP-Verfahren der FS-GmbH verfügt dieses Unternehmen nur über wenige Arbeiter, wobei der Großteil erst mit 09/2010 angemeldet wurde. Gegen Entrichtung einer von der Rechnungssumme abhängige Provision wurden **fingierte Rechnungen** verfasst, die beim Käufer als Aufwand dessen Gewinn und damit dessen Steuerbemessungsgrundlage mindern. Die FS-GmbH wurde daher als **Betrugsfirma** eingestuft, deren Unternehmenszweck in der Erstellung und im Verkauf von Scheinrechnungen liegt.

Als Ansprechperson dieser Gesellschaft wurde E.M. angegeben. E.M. ist kroatischer Staatsbürger und war nach den Feststellungen der BP an der Adresse in PLZ-Ort9 , Adresse16 , wohnhaft. Obgleich namens dieser Gesellschaft Eingangsrechnungen bis April 2011 gelegt wurden, hat sich E.M. bereits mit 11. Jänner 2010 zuletzt von seinem Wohnsitz in PLZ-Ort13 , V-Straße , abgemeldet. Als Nebenwohnsitz scheint im Zentralen

Melderegister seit 09. Februar 2010 die Adresse PLZ-Ort4 , PY-Gasse , auf. Von diesem Wohnsitz meldete sich E.M. am 24. September 2010 ab, sodass er im Prüfungszeitraum 2010 polizeilich nicht mehr gemeldet war.

Der Geschäftsführer der FS-GmbH , E.M. , war somit für den überwiegenden Leistungszeitraum 2010 und 2011 im Inland polizeilich **nicht gemeldet**.

Der zu dieser Adresse Befragte und für die Bf. verantwortliche Beauftragte F.A. kann sich auf Befragen an eine konkrete Adresse dieser Gesellschaft und ob diese von ihm kontrolliert wurde, aber nicht erinnern. Die FS-GmbH verfügt über eine Gewerbeberechtigung zur Ausübung des Baumeistergewerbes.

Die **Unterschrift** lt. Firmenbuch ist nicht ident mit der auf dem zwischen der Bf. und den von dieser Gesellschaft geschlossenen Werkvertrag vom 2. August 2010 betreffend die Erbringung von Trockenbau- und Spachtelarbeiten.

Eine Überprüfung der Abgabenkonten dieses Unternehmens ergab, dass für diesen Zeitraum weder Steuern noch Lohnabgaben in richtiger Höhe gemeldet und abgeführt wurden.

Im Zuge der Vorhaltsbeantwortung ergab sich im vorliegenden Fall, dass für das Jahr 2011 von der FS-GmbH nicht bloß Eingangsrechnungen iHv EUR 70.413,07, sondern iHv EUR 88.750,27 an die Bf. gelegt wurden.

Aufgrund der vorstehend bezeichneten Umstände kann nicht davon ausgegangen werden, dass die in den Jahren 2010 und 2011 fakturierten Leistungen im Gesamtbetrag von EUR 234.746,27 netto (d.s. EUR 145.996,00 (2010) zuzüglich EUR 88.750,27 (2011)) durch die FS-GmbH erbracht wurden.

Im Hinblick auf den Umstand, dass die FS-GmbH als Betrugsfirma einzustufen ist, die gegen Entgelt Scheinrechnungen ausgestellt hat, kann nicht mit Erfolg argumentiert werden, dass die Bf. mit der Anforderung von Firmenbuchauszug, Gewerbeberechtigung und Steuernummer sämtliche steuerliche Vorschriften erfüllt und die Bf. allenfalls im guten Glauben über die fakturierende Gesellschaft geblieben sei.

So vom Vertreter der Bf. ins Treffen geführt wird, dass die auf Baustellen tätigen Arbeiter durch die örtliche Bauleitung kontrolliert worden seien, ist dem zu entgegnen, dass im vorliegenden Fall keine Kopien der Ausweispapiere, Arbeitsbewilligungen etc. erstellt wurden.

Die im Zuge der BP festgestellten Eingangsrechnungen der FS-GmbH im Gesamtbetrag von EUR 216.409,49 netto, d.s. EUR 145.996,00 (2010) sowie EUR 88.750,27 (1-4/2011), werden somit nicht zum Abzug zugelassen.

10. Zusammenfassende Feststellungen:

Im vorliegenden Fall ist die Bf. selbst als Subunternehmerin u.a. für diverse Auftraggeber tätig geworden, weswegen davon auszugehen ist, dass die in den vorstehenden

Eingangsrechnungen der Jahre 2007 bis 2011 angeführten Leistungen tatsächlich erbracht wurden.

Entsprechend der zur Nichtnachweisbarkeit von Auftragsverhältnissen ergangenen Judikatur des VwGH und dem wahrscheinlichen Einsatz von eigenen Schwarzarbeitern ist ein geschätzter Lohnaufwand als Betriebsausgabe anzuerkennen. Dabei kann von den Rechnungssummen der angeblichen Vertragsfirmen, gekürzt um 50% (wegen fehlender Lohnabgaben, Lohnnebenkosten, Gewinnmargen, Regiekosten usw.) ausgegangen werden. Dies insbesondere, als Arbeitnehmer mangels Abfuhr von Lohn- und Sozialabgaben ungleich kostengünstiger beschäftigt werden können (vgl. VwGH 19.9.2007, Zl. 2003/13/0115).

Die sich daraus ergebenden Mehrgewinne, die in den Büchern der Bf. nicht erfasst wurden, begründen eine verdeckte Ausschüttung (vgl. VwGH 21.9.2005, Zl. 2002/13/0230) an F.A. , dem Ehegatten der Alleingesellschafterin und Gesellschafter-Geschäftsführerin E.A. . Dies insbesondere, als sich aus den von F.A. und E.A. unterfertigten Niederschriften vom 3. November 2011 anlässlich der Einvernahme als Beschuldigte im Finanzstrafverfahren ergibt:

F.A. ist als Ehegatte der Alleingesellschafterin und Geschäftsführerin E.A. verantwortlich, da seine Ehegattin E.A. praktisch "nicht viel in der Firma macht". F.A. ist insbesondere auch Ansprechperson für Arbeiter auf Baustellen und trifft sämtliche Entscheidungen. Nach seinen eigenen Aussagen gebe es nichts, das er nicht ohne seine Gattin bei der Bf. entscheiden dürfe.

Demgemäß hält die Alleingesellschafterin und Geschäftsführerin E.A. fest, dass ihre Rolle in der Bf. eine unbedeutende sei. Insbesondere habe F.A. nicht zum Geschäftsführer der Bf. bestellt werden können, da er seinerzeit mit der Firma F-Bau in Österreich in Konkurs gegangen war. E.A. hat demnach nur die für die Gründung der Bf. erforderlichen Dokumente unterschrieben.

Im vorliegenden Fall wurde daher zu Recht eine verdeckte Ausschüttung angenommen und die Bf. als Haftungspflichtige für die aushaltende Kapitalertragsteuerschuld von F.A. in Anspruch genommen.

Soweit sich aufgrund des weiteren Vorhalteverfahrens für das Jahr 2011 ergibt, dass hinsichtlich der Rechnungen der Firma FS-GmbH ein Aufwand für Fremdleistungen iHv EUR 88.750,27 (anstatt: EUR 70.413,07 lt. BP) geltend gemacht wurde, werden für das Jahr 2011 dieser erhöhte Fremdleistungsaufwand und die daraus resultierende verdeckte Ausschüttung rechnerisch berücksichtigt.

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 der Beschluss 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.

Insbesondere beruhen im vorliegenden Fall die Annahme und die Höhe der in den Jahren 2007 bis 2011 bewirkten verdeckten Ausschüttungen aus nicht erklärten Mehrgewinnen, die im Betriebsvermögen der Kapitalgesellschaft keinen Niederschlag gefunden haben, auf der Beweiswürdigung des BFG und der zu nicht erklärten Mehrgewinnen einer Kapitalgesellschaft ergangenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Die Höhe der verdeckten Ausschüttung im Zeitraum 2007 bis 2011 sowie die Höhe der Kapitalertragsteuer werden wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	2007	2008	2009	2010	2011
AH-GmbH:			45.287,95		
V-GmbH:	68.090,29				
SW-GmbH:	37.064,94				
PH-GmbH:		67.376,20			
L-GmbH:		42.814,62			
HO-GmbH:	33.926,65				
HH-GmbH:	80.429,83	92.953,46	154.552,59		
MN-GmbH:			11.870,25		
FS-GmbH:				145.996,00	88.750,27
SUMME:	219.510,71	203.144,28	211.710,79	145.996,00	88.750,27
50% Lohnaufw.:	-109.755,36	-101.572,14	-105.855,40	- 72.998,00	- 44.375,14
v. Ausschüttung:	109.755,36	101.572,14	105.855,40	72.998,00	44.375,14
25% KESt:	36.585,12	33.857,38	35.285,13	24.332,67	14.791,71
vA brutto:	146.340,47	135.429,52	141.140,53	97.330,67	59.166,85
Summe KESt:	144.852,01				

Legende aus Anonymisierungsgründen:

"AH-GmbH": AH-GmbH;

"V-GmbH": V-GmbH;

"SW-GmbH": SW-GmbH;

"PH-GmbH": PH-GmbH;

"L-GmbH": L-GmbH;

"HO-GmbH": HO-GmbH;

"HH-GmbH": HH-GmbH;

"MN-GmbH": MN-GmbH;

"FS-GmbH": FS-GmbH.

Wien, am 17. September 2015