

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Stb, vom 10. Juni 2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes \*\*\*

- a) vom 19. Mai 2014 betreffend Haftung für die Kapitalertragsteuer 2005 und
- b) vom 21. Mai 2014 betreffend
- b1) Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2005 und
- b2) Körperschaftsteuer 2005,

### **1. zu Recht erkannt:**

I. Der Beschwerde wird gem. § 279 BAO Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO betreffend Körperschaftsteuer 2005 sowie Kapitalertragsteuer 2005 werden ersatzlos aufgehoben.

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

### **2. beschlossen:**

I. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 2005 wird gem. § 261 Abs. 2 BAO als gegenstandslos erklärt.

II. Gegen diesen Beschluss ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Strittig ist die Absetzbarkeit von Fremdleistungen (Bauleistungen) von Subunternehmern i.H.v. insgesamt 152.346,80 € im Jahre 2005.

Die Firma A (Beschwerdeführerin, Bf.; Eisen-Verlegearbeiten) wurde zusätzlich zur Firma B (Eisenverkauf) gegründet, um den Eisenverkauf und die Verlegearbeiten besser trennen zu können.

Hinweis: Das Beschwerdeverfahren betreffend B wurde mit BFG-Erkenntnis vom 29. Juni 2018 erledigt.

Im Rahmen einer die Jahre 2005 bis 2013 umfassenden Außenprüfung gem. § 147 Abs. 1 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG wurden u.a. folgende Feststellungen betreffend Fremdleistungen (Tz. 1 des Bp-Berichtes vom 13. Mai 2014) getroffen:

Für folgende Fremdleistungen seien nicht ausreichende Unterlagen seitens der Bf. der Außenprüfung vorgelegt worden; es stehe aber aufgrund der erklärten Umsätze ein entsprechender Aufwand für Arbeitsleistungen außer Zweifel, weshalb die als Aufwand geltend gemachten Bauleistungen gem. § 184 BAO im Schätzungswege um 50 % zu kürzen seien:

| WJ 2004/2005                |                   |
|-----------------------------|-------------------|
| Fa1                         | 23.777,86         |
| Fa2                         | 59.931,34         |
| Fa3                         | 12.439,92         |
| Fa4                         | 56.197,68         |
| Summe:                      | <b>152.346,80</b> |
|                             |                   |
| 50 % Aufwandskürzung lt. Bp | 76.173,40         |
| x 33,33 % KEST              | 25.388,59         |
| = verdeckte Ausschüttung    | <b>101.561,99</b> |

Aufgrund von lückenhaften bzw. nicht vorhandenen Detailaufzeichnungen (an welchem Tag, auf welcher Baustelle, welches Material, wer und wie viele Stunden) sei für die Abgabenbehörde nicht nachvollziehbar, ob ein Leistungsaustausch in der abgerechneten Form stattgefunden habe. Es wäre auch denkmöglich, dass für ein und dieselbe Baustelle doppelt so viel Aufwand für Fremdleister geltend gemacht worden sei. Es bestünden massive Zweifel gem. § 163 BAO an den vorgelegten Unterlagen.

Da die sachliche Richtigkeit aufgrund der mangelhaft vorgelegten Unterlagen und der ungewöhnlichen Geschäftsgebarung (mündliche, telefonische Auftragssummen und Auftragswerte) in Zweifel gezogen werde, seien die Grundlagen der Besteuerung gem. §§ 163 und 184 BAO zu schätzen gewesen.

Es werde somit davon ausgegangen, dass die in den Rechnungen dargestellten Arbeiten nicht von den Subunternehmern der obigen vier Gesellschaften ausgeführt worden seien, sondern von Arbeitern, die gem. § 21 BAO in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der Bf. zuzurechnen seien.

Da die Tätigkeit an sich durch die Abgabenbehörde nicht bezweifelt werde, sei ein Teil des Aufwandes (50 %) anzuerkennen.

Der Rest werde als verdeckte Ausschüttung dem Geschäftsführer der Bf., Herrn C, zugerechnet, da dieser im gesamten Prüfungszeitraum für sämtliche Geschäftsabläufe verantwortlich und alleiniger Entscheidungsträger der Bf. gewesen sei.

Die Kapitalertragsteuer für den nicht gerechtfertigten Aufwand an den o.a. Fremdleistungen sei somit Herrn C zuzurechnen.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Außenprüfung und nahm das Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 2005 wieder auf und setzte im neu erlassenen Sachbescheid betreffend Körperschaftsteuer 2005 vom 21. Mai 2014 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 92.781,56 € wie folgt fest (alle Beträge in €):

| <b>2005</b>                      |                  |
|----------------------------------|------------------|
| E.a.GW lt. Bf. (KZ 777)          | 16.608,16        |
| minus KEST-RSt lt. Bp            | -25.388,59       |
| minus Köst-RSt lt. Bp            | -22.471,16       |
| plus verdeckte Aussch. lt. Tz. 1 | 101.561,99       |
| plus Köst-RSt lt. Bp             | 22.471,16        |
| = E.a.GW lt. Bp                  | <b>92.781,56</b> |

Gegen die o.a. Bescheide erhob die Bf. das Rechtsmittel der Beschwerde und begründete diese im Wesentlichen wie folgt:

Nach Ansicht der Bf. liege kein Wiederaufnahmegrund vor, weil jene Fremdleistungen, die in Tz. 1 des Bp-Berichtes erwähnt seien, der Abgabenbehörde bereits bekannt gewesen seien. Denn im Wirtschaftsjahr 2004/2005 sei die namentliche Aufgliederung der Fremdleistungsunternehmen bereits im Jahresabschluss zum 30. Juni 2005 selbst, und zwar im Detailbereich der Erläuterungen und Aufgliederungen, i.H.v. insgesamt 152.346,80 € erfolgt (siehe auch obige Tabelle mit den vier Fremdleistern).

Die Beschwerde der Bf. richte sich somit gegen die Nichtanerkennung der Fremdleistungssummen lt. Tz. 1 des Bp-Berichtes vom 13. Mai 2014 von insgesamt 152.346,80 € im Jahr 2005.

Nach Ansicht der Bf. handle es sich bei den 152.346,80 € nicht um Scheinrechnungen von Scheinfirmen, sondern um einen Fremdleistungsaufwand, den die Bf. zu 100 % an die vier o.a. Firmen bezahlt habe.

Es habe auch keinerlei „Kickback-Zahlungen“ gegeben und die Arbeiter der Subfirmen seien nie versteckte eigene Arbeitskräfte der Bf. gewesen.

Die Bf. wende sich auch ausführlich in den firmenspezifischen Ergänzungen (Anlage B zur Bescheidbeschwerde vom 10. Juni 2014) gegen die Ansicht der Abgabenbehörde, dass die o.a. vier Fremdleistungsfirmen Scheinfirmen seien und dass alle Geschäftsbeziehungen zu diesen Firmen im Sinne einer koordinierten Vorgangsweise aller in die Netzwerkprüfung verwickelten Finanzämter gleich zu behandeln seien.

Aus Sicht der Bf. sei die Leistungserbringung, Preisverrechnung und Zahlungsmodalität (sämtliche Überweisungen seien per Bank getätigt worden und es habe keine einzige Bargeldauszahlung gegeben, was gegen die behaupteten „Kickback-Zahlungen“ spreche) fremdüblich gewesen.

Beweise für die behaupteten Schwarzumsätze habe die Betriebsprüfung im gesamten Verfahren nicht erbracht, sondern ihre Argumentation nur auf nicht schlüssige Vermutungen aufgebaut.

Der GF der Bf. habe jedenfalls die Existenz der Subfirmen überprüft, „Besuchsberichte“ seien nach dem persönlichen Augenschein des GF nicht angefertigt worden; eine „Verpflichtung“ dazu könne seitens der Bf. nicht erblickt werden.

Auch eine umfassende Überprüfung der „Redlichkeit“ von Geschäftspartnern sei nach Ansicht der Bf. nicht zumutbar; überprüft könnte nur immer das einzelne abgeschlossene Geschäft werden, was im gegenständlichen Fall auch geschehen sei.

Zum Vorwurf der Abgabenbehörde, dass keine Bautagebücher vorgelegt worden seien, halte die Bf. fest, dass in der Baubranche das zentrale und entscheidende Dokument das „Abnahmeprotokoll“ durch den örtlichen Bauführer sei (siehe dazu Punkt 11 der Niederschrift mit dem GF vom 24.7.2013).

Das „Abnahmeprotokoll“ bestätige, dass der Bauauftraggeber das Werk abgenommen habe und somit auch, dass die Leistung erbracht worden sei und abgerechnet werden könne.

Die „Abnahmeprotokolle“ seien im Betriebsprüfungsverfahren vorgelegt worden.

Nach Ansicht der Bf. seien somit alle o.a. Subunternehmerleistungen korrekt von existenten fremden Unternehmungen erbracht worden und es habe sich dabei nicht um „Kickback-Zahlungen“, verdeckte Gewinnausschüttungen oder gar um Lohnkosten eigener Dienstnehmer gehandelt.

Die Bf. stellte mit Schreiben vom 10. Juni 2014 einen Antrag gem. § 262 Abs. 2a BAO auf Unterbleiben einer Beschwerdeentscheidung. Aus diesem Grunde legte die Abgabenbehörde die Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die Bf. betreibt ein Unternehmen, das sich mit dem Verlegen von Eisen und Baustahl beschäftigt. Die Bauaufträge werden ausschließlich vom Geschäftsführer (GF) der Bf. persönlich übernommen.

Für die Verlegetätigkeit hat die Bf. im Streitjahr u.a. die o.a. Subunternehmen herangezogen, deren Geschäftsführer an den GF der Bf. zwecks Auftragsvergabe herangetreten sind.

Im gegenständlichen Fall liegen keine Indizien dafür vor, dass der GF der Bf. in irgendeiner Weise in Betrugshandlungen der o.a. vier Subunternehmen eingebunden war oder auch nur davon gewusst hat.

Sämtliche von den Subunternehmern an die Bf. gelegten Rechnungen wurden in Form von Überweisungen auf das jeweils auf der Rechnung aufscheinende Konto überwiesen.

Im gegenständlichen Fall gibt es keinerlei Anhaltspunkte dafür, dass von den auf die Konten der Subunternehmen überwiesenen Beträge Zahlungsrückflüsse an den GF der Bf. stattgefunden hätten. Der GF der Bf. überzeugte sich auch davon, dass die für das jeweilige Subunternehmen tätigen Arbeitskräfte bei diesem auch angemeldet waren.

Den von den o.a. Subunternehmen gegenüber der Bf. gelegten Rechnungen liegen im Regelfall die in der Baubranche entscheidenden „Abnahmeprotokolle“ des jeweiligen Poliers des Auftraggebers der Bf. mit den Arbeitnehmern des jeweiligen Subunternehmens zugrunde; die darin bestätigten Leistungen (eine Leistungserbringung wurde auch lt. Tz. 1 des Bp-Berichtes vom 13. Mai 2014 nicht bestritten) sind die Grundlage für die erfolgten Abrechnungen.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den Feststellungen im Rahmen der Außenprüfung und dem Vorbringen der beiden Parteien; die Feststellung dass der GF der Bf. in die Betrugshandlungen der o.a. Subunternehmen nicht eingebunden war, davon auch keine Kenntnis hatte und auch keine Zahlungsrückflüsse an ihn erfolgt sind, erfolgt aufgrund folgender Beweiswürdigung:

Der GF der Bf. hat durchaus glaubwürdig die Abläufe im Unternehmen der Bf. sowie insbesondere die Auftragsvergabe an die o.a. Subunternehmen und die diesbezügliche Abrechnung dargelegt und durch Unterlagen belegt (siehe dazu auch die Erhebungen im ähnlich gelagerten Beschwerdeverfahren der Firma B, bei der Herr C ebenfalls GF war, lt. BFG-Erkenntnis vom 29. Juni 2018).

Die belangte Behörde konnte hingegen im gegenständlichen Fall keinen einzigen Beleg vorlegen oder auf irgendeinen Hinweis zurückgreifen, demzufolge der GF der Bf. in die Betrugshandlungen der Subunternehmen eingebunden gewesen wäre oder von den überwiesenen Beträgen Rückzahlungen an ihn erfolgt wären.

Im Hinblick darauf, dass jene großen Baufirmen, für die die Bf. tätig wird, sehr genau über die jeweiligen Preise informiert sind, erscheint es auch gar nicht möglich, diesen überhöhte Preise zu verrechnen; damit scheidet aber auch die Möglichkeit aus, dass der Bf. gegenüber überhöhte Preise im Hinblick auf Zahlungsrückflüsse („Kickback-Zahlungen“) an den GF der Bf. hätten verrechnet werden können.

Die Möglichkeit, dass nicht erbrachte Leistungen hätten verrechnet werden können, scheidet schon damit aus, dass den von der Bf. bezahlten Rechnungen jeweils Abrechnungsprotokolle (siehe z.B. Beilage C der Beschwerdeschrift vom 10. Juni 2014) zwischen Auftraggeber und Subunternehmen zugrunde liegen, und die Auftraggeber nicht auf diese Weise abgenommene Leistungen auch nicht bezahlt hätten.

Wie bereits im BFG-Erkenntnis vom 29. Juni 2018, RV/7103475/2014, ausgeführt, hat es auch die Staatsanwaltschaft mangels vorsätzlichen Handelns des GF der Bf. abgelehnt, gegen ihn ein Strafverfahren einzuleiten.

#### **ad Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2005 vom 21. Mai 2014:**

Gem. § 303 Abs. 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116 BAO) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach Eintritt der Verjährung ist gem. § 304 BAO eine Wiederaufnahme des Verfahrens nur zulässig, wenn der Wiederaufnahmsantrag vor Eintritt der Verjährung eingebracht ist.

Gem. § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

Gem. § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei der hier strittigen Abgabe fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre.

Gem. § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207 BAO) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77 BAO) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich gem. § 209 Abs. 1 BAO die Verjährungsfrist um ein Jahr.

Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.

Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG, § 32 Abs. 2 VStG) gelten als solche Amtshandlungen.

Außer der Veranlagung zur Körperschaftsteuer 2005 (Bescheid vom 12. Jänner 2007) wurden bis zum Beginn der Außenprüfung im April 2013 keine weiteren Verfolgungshandlungen unternommen.

Damit war im Jahre 2013 die reguläre Verjährungsfrist von 5 Jahren mit Ablauf des 31. Dezember 2011 (= 2005 + 5J + 1J) bereits abgelaufen.

Hinsichtlich der lt. § 207 Abs. 2 BAO auch vorgesehenen zehnjährigen Verjährungsfrist ist festzuhalten, dass laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Abgabenbehörde nicht daran gehindert ist, im Abgabenverfahren – ohne dass es einer finanzstrafbehördlichen oder gerichtlichen Entscheidung bedarf – festzustellen, dass Abgaben im Sinne des § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO hinterzogen sind.

Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt konkrete und nachprüfbare Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Dabei ist vor allem in Rechnung zu stellen, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer objektiven Abgabenverkürzung vorliegt, sondern Vorsatz als Schuldform erfordert, und eine Abgabenhinterziehung somit erst als erwiesen gelten kann, wenn – in nachprüfbarer Weise – auch der Vorsatz feststeht.

Vorsätzlich handelt, wer ein Tatbild mit Wissen und Wollen verwirklicht. Vorsätzliches Handeln beruht zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (vgl. VwGH vom 31.1.2018, Ra 2017/15/0059; 30.10.2003, 99/15/0098).

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies: Da weder aus den Feststellungen der Außenprüfung noch aus den o.a. Feststellungen ein vorsätzliches Handeln des GF der Bf. abgeleitet werden kann, stand der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2005 bereits der Eintritt der Verjährung entgegen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

#### **ad Sachbescheid betreffend Körperschaftsteuer 2005 vom 21. Mai 2014:**

Wird einer Bescheidbeschwerde gegen einen die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid (§ 307 Abs. 1 BAO) entsprochen, so ist gem. § 261 Abs. 2 BAO eine gegen die Sachentscheidung (§ 307 Abs. 1 BAO) gerichtete Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262 BAO) oder mit Beschluss (§ 278 BAO) als gegenstandslos zu erklären.

Da der Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer 2005 ersatzlos aufgehoben wurde, war die sich gegen den Sachbescheid betreffend Körperschaftsteuer 2005 vom 21. Mai 2014 richtende Bescheidbeschwerde vom 10. Juni 2014 gem. § 261 Abs. 2 BAO als gegenstandslos zu erklären.

### **ad Kapitalertragsteuer 2005 vom 19. Mai 2014:**

Nach § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

Zu den kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträgen im Sinne des § 93 Abs. 2 EStG 1988 zählen auch verdeckte Ausschüttungen im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988, worunter alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber zu verstehen sind, die das Einkommen der Körperschaft mindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben, wobei solche verdeckte Ausschüttungen das Einkommen der Körperschaft entweder als überhöhte (scheinbare) Aufwendungen oder als zu geringe (fehlende) Einnahmen mindern können (vgl. VwGH vom 31.5.2006, 2003/13/0015 und 0016).

Wie bereits oben bei der „Wiederaufnahme des Verfahrens“ ausgeführt, trifft der Verjährungstatbestand auch auf die „Kapitalertragsteuer 2005“ zu:

Gem. § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

Gem. § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei der hier strittigen Abgabe fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre.

Gem. § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207 BAO) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77 BAO) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich gem. § 209 Abs. 1 BAO die Verjährungsfrist um ein Jahr.

Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.

Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG, § 32 Abs. 2 VStG) gelten als solche Amtshandlungen.

Außer der bescheidmäßigen Festsetzung der Kapitalertragsteuer 2005 vom 19. Mai 2014 wurden bis zum Beginn der Außenprüfung im April 2013 keine Verfolgungshandlungen unternommen.

Damit war im Jahre 2013 die reguläre Verjährungsfrist von 5 Jahren mit Ablauf des 31. Dezember 2010 (= 2005 + 5J) bereits abgelaufen.

Hinsichtlich der lt. § 207 Abs. 2 BAO auch vorgesehenen zehnjährigen Verjährungsfrist ist festzuhalten, dass laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Abgabenbehörde nicht daran gehindert ist, im Abgabenverfahren – ohne dass es einer finanzstrafbehördlichen oder gerichtlichen Entscheidung bedarf – festzustellen, dass Abgaben im Sinne des § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO hinterzogen sind.

Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt konkrete und nachprüfbare Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Dabei ist vor allem in Rechnung zu stellen, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer objektiven Abgabenverkürzung vorliegt, sondern Vorsatz als Schuldform erfordert, und eine Abgabenhinterziehung somit erst als erwiesen gelten kann, wenn – in nachprüfbarer Weise – auch der Vorsatz feststeht.

Vorsätzlich handelt, wer ein Tatbild mit Wissen und Wollen verwirklicht. Vorsätzliches Handeln beruht zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (vgl. VwGH vom 31.1.2018, Ra 2017/15/0059; 30.10.2003, 99/15/0098).

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies: Da weder aus den Feststellungen der Außenprüfung noch aus den o.a. Feststellungen ein vorsätzliches Handeln des GF der Bf. abgeleitet werden kann, stand der Festsetzung einer Kapitalertragsteuer 2005 bereits der Eintritt der Verjährung entgegen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

**Zur Zulässigkeit der Revision:**

Gem. Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG wird eine ordentliche Revision beim Verwaltungsgerichtshof nicht zugelassen, da die Revision von der Lösung einer Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, nicht abhängt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Festsetzungsverjährung ab, noch fehlt es an einer diesbezüglichen Rechtsprechung (vgl. VwGH vom 31.1.2018, Ra 2017/15/0059). Weiters ist die dazu vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. September 2018