

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache der T. GmbH, XXX, vertreten durch D. T., XXX

1) betreffend die Beschwerde vom 04.10.2011 gegen die Bescheide des FA Baden Mödling vom 07.09.2011 betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2007, 2008 und 2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

2) betreffend den die Beschwerde ergänzenden Schriftsatz vom 01.02.2012 soweit sich dieser gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer-VZ 2011 und Folgejahre und die Bescheide über die Wiederaufnahme betreffend Körperschaftsteuer 2007 und 2008 vom 07.09.2011 richtet, beschlossen:

Die Beschwerde wird als verspätet zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Die T. GmbH, die Bf., betreibt ein Ausbau- und Bauhilfsgewerbe.

Für das Jahr 2007 wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 47.787,35 erklärt. In der Gewinn- und Verlustrechnung wurden Aufwendungen betreffend Bauleistungen gemäß § 19 UStG 1994 für Fremdleistungen in Höhe von € 1.315.662,51 als Betriebsausgaben geltend gemacht.

Die Veranlagung erfolgte erklärungsgemäß.

Für das Jahr 2008 wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 367.290,10 erklärt.

In der Gewinn- und Verlustrechnung wurden Aufwendungen betreffend Bauleistungen gem. § 19 UStG 1994 für Fremdleistungen in Höhe von € 2.512.366,22 als Betriebsausgaben geltend gemacht.

Die Veranlagung erfolgte erklärungsgemäß.

Für das Jahr 2009 wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 205.841,65 erklärt.

In der Gewinn- und Verlustrechnung wurden Aufwendungen betreffend Bauleistungen gem. § 19 UStG 1994 für Fremdleistungen in Höhe von € 2.126.184,51 als Betriebsausgaben geltend gemacht.

Für die Jahre 2007-2009 fand eine Außenprüfung (AP) (Beginn 08.11.2010) statt. Die Schlussbesprechung erfolgte am 30.08.2011.

Im Zuge der Prüfung fand am 20.12.2010 eine Befragung des Herrn D. T., seit Juli 2008 Geschäftsführer der Fa. T. GmbH, und des Herrn E. T., Konsulent der Fa. T. GmbH, bis Juli 2008 Geschäftsführer und Gesellschafter der Fa. T. GmbH, statt.

Herr D. T. nannte Subfirmen, mit denen die Fa. T. GmbH in den Jahren 2009 und 2010 zusammengearbeitet habe, unter ihnen allerdings keine der nachstehend genannten 8 Firmen.

Herr E. T. zählte als Firmen, mit denen die Bf. in den Jahren 2007 und 2008 zusammengearbeitet habe ua. auf: Bo, YX, Q B, Fo Gr. Auf Befragung, an wen die Bargeldbeträge ausbezahlt worden seien, führte Herr E. T. aus, dass diese an den jeweiligen Geschäftsführer, in einzelnen Fällen an Vorarbeiter der Baustellen übergeben worden seien. An die Namen der Geschäftsführer der genannten Firmen könne er sich nicht erinnern, da die Fa. T. mit sehr vielen Subfirmen gearbeitet habe. Auf den Vorhalt, dass die Geschäftsführer der oben genannten Firmen nicht die wahren Machthaber der Firmen gewesen seien, sondern dahinter andere Personen stünden, antwortete Herr T. dass er diese nicht kenne. Die Brüder "Se" kenne er nicht. Auf den Vorhalt "dass der Name T.." in einem Telefonat mit diesen gefallen sei, führte er aus, dass er diese nicht kenne.

Folgend auf diese Befragung erging ein Schreiben vom 4. Jänner 2011 mit der Aufforderung zur Empfängernennung gemäß § 162 BAO:

"A) Sachverhalt:

Die Firma T. GmbH macht im Prüfungszeitraum 2007 bis 2009 Fremdleistungsaufwendungen von EUR 5.954.213,24 geltend. Dieser Aufwand wird der Firma T. GmbH von mehreren Firmen in Rechnung gestellt. Die abgabenbehördlichen und polizeilichen Ermittlungen haben nun ergeben, dass zumindest 8 rechnungsausstellenden Firmen nicht die wahren Empfänger der Fremdleistungsbeträge sind (Summe des Fremdleistungsaufwandes dieser Firmen EUR 2.883.190,71). Es wurden von den wahren Machthabern (Hintermännern) sogenannte Mantelfirmen (Firmen ohne Geschäftstätigkeit) angekauft. Danach wurden Personen aus Ungarn angeworben, um als

Geschäftsführer und 100%-Gesellschafter dieser Firmen ins Firmenbuch eingetragen zu werden und formal notwendige Handlungen (zB. Kontoeröffnungen, Bargeldentnahme, Bargeldabhebungen) durchzuführen, ohne jedoch die wahren Machthaber dieser Firmen zu sein. Diese Personen können daher als Scheingeschäftsführer bzw. Scheingesellschafter (-Eigentümer) bezeichnet werden. Da diese Firmen daher nur aus Scheingesellschaftern/-Geschäftsführern bestanden, können diese Firmen nicht die wahren Leistungserbringer und Geldempfänger gewesen sein.

B) Gesetzeslage:

§ 162 BAO lautet:

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

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

C) Aufforderung zur Empfängerbenennung gemäß § 162 Abs. 1 BAO:

Aufgrund der abgabenbehördlichen und polizeilichen Ermittlungen sind die folgenden rechnungslegenden Firmen nicht die wahren Leistungserbringer und Zahlungsempfänger. Sie werden daher gem. § 162 Abs. 1 BAO aufgefordert, die wahren Empfänger der abgesetzten Beträge bis zum 11. Februar 2011 schriftlich genau zu bezeichnen und Stellung zu nehmen, da ansonsten die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen sind.

Kred.Nr.	Firma	Scheingeschäftsführer, Scheingesellschafter	2007	2008	2009
30411	CB GMBH 1120 WIEN	Josef X, geb. xxx 100% GesGf seit 26.7.2006-8.7.2007 Konkurs (mangels Kostendeckung aufgehoben)	49.971,50	0,00	0,00
33032	YX IMMOBILIEN GMBH 1070 WIEN	BA, geb. ba 100%GesGf seit 15.5.2007-7.12.2007 Konkurs mangels Kostendeckung auf- gehoben	554.611,01	0,00	0,00

30230	Z PERSONAL- LEASING GMBH 1050 WIEN	F, geb. f 100% GesGf seit 22.3.2007 -20.2.2008Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben	70.749,00	0,00	0,00
33622	S B GMBH 1100 WIEN	P, geb. p 100% GesGf seit 2.1.2008 bis 2.7.2008 Konkurs mangels Kosten- deckung aufgehoben	0,00	323.371,00	0,00
34819	W HANDELS GMBH 1160WIEN	Le Sz, geb. s 100% GesGf seit 6.5.2008-16.1.2009 Konkurs mangels Kosten- deckung auf- gehoben	0,00	272.296,00	0,00
30236	Bo HOLDING GMBH 1100 WIEN	C, geb. c seit 22.8.2008 O, geb. o seit 29.10.2008-5.1.2009 Konkurs zurückgewiesen, 10.3.2009 mangels Kostendeckung aufgehoben	0,00	625.555,00	146.498,00
31014	"Fo" Gr HandelsgmbH 1120 WIEN	Pr, geb. pr 100% GesGf seit 30.12.2008-29.6.2009 Konkurs, 24.3.2010 Schlussverteilung	0,00	102.533,00	384.825,00
30613	Q METALLBAU GMBH 1150 WIEN	Is, geb. is , GesGf seit 2.7.2009 – lt.FB noch aufrecht, jedoch überschuldet	0,00	0,00	352.781,20

Beiliegend erhalten Sie die dazugehörigen vollständigen Kreditorenkonten aus Ihrer Buchhaltung. Aus der Spalte "GEGEN" ist ersichtlich um welchen Vorgang es sich handelt."

Im Namen und im Auftrag des Bf., der Firma T. GmbH, Str.Nr. 129/4525, wurden die vorstehenden Fragen mit Schreiben vom 10.2.2011 wie folgt beantwortet:

"Bei der zur Zeit bei der Firma T. GmbH, V, Gasse, für die Jahre 2007 bis 2009 durchgeführten Betriebsprüfung wurde mit Schreiben vom 17.12.2010 durch den Vorstand

des FA Baden Mödling, Frau HR Dr. Pa., nachstehender Sachverhalt als Grund für die Prüfung angeführt:

„Es besteht der begründete Verdacht, dass Sie durch Verbuchung von (Aufwands-)Rechnungen von Unternehmen, bei denen sich auf Grund von umfangreichen polizeilichen und abgabenrechtlichen Ermittlungen herausgestellt hat, dass diese Unternehmen keinen realen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb haben und somit nicht Leistungserbringer sein konnten, unter Verletzung der abgabenrechtlichen anzeigen, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gegenüber der Finanzverwaltung Abgaben hinterzogen haben, welche zu einer Verkürzung von Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für die Jahre 2007 bis 2009 führte und damit der Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG, für das Jahr 2009 in Verbindung mit § 13 FinStrG verwirklicht wurde.“

In weiterer Folge wird durch den Prüfer, Herrn MP, ausgeführt, dass: „der begründete Verdacht besteht, dass Sie durch Verbuchung von (Aufwands-)Rechnungen von Unternehmen, bei denen sich auf Grund von umfangreichen polizeilichen und abgabenrechtlichen Ermittlungen herausgestellt hat, dass diese Unternehmen keinen realen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb haben und somit nicht Leistungserbringer sein konnten, unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht Abgaben hinterzogen haben. Es handelt sich dabei um Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für die Jahre 2007 bis 2009.“

Dazu ist von Seite des Unternehmens folgendes auszuführen:

Die Firma T. GmbH wurde von Herrn E. T. sen. vor ca. 20 Jahren gegründet. Sie beschäftigt sich mit dem Innen-Tockenausbau von Büro-, Geschäfts- und Fabrikationsgebäuden.

Bei den Kunden des Unternehmens handelt es sich zum größten Teil um große, renommierte Firmen im Bereich von Banken, Versicherungen, den Casinos Austria und größeren Dienstleistungs- und Fabrikationsunternehmen.

Die größten Kunden sind die Novomatic AG in Gumpoldskirchen, die Hofer KG, Eco-Plus, die Immobiliengruppe Wlaschek, das Land Niederösterreich, IG-Immobilien (100% Tochter der Nationalbank), sowie eine große Anzahl der umliegenden Gemeinden.

Die Geschäftsverbindungen bestehen großteils mehrere Jahre und aufgrund der Zufriedenheit der Kunden. Was die Organisation des Unternehmens betrifft, wurde am Beginn der Tätigkeit hauptsächlich mit eigenem Personal gearbeitet. Im Zuge der Vergrößerung und Entwicklung des Unternehmens war es jedoch notwendig, bei Auftragsspitzen Subunternehmer mit Teilaufträgen zu beschäftigen. Sowohl vom Firmengründer, Herrn E. T., als auch seinem Nachfolger als Geschäftsführer und Gesellschafter (seit Ende 2009/Anfang 2010), Herrn D. T., wurde Wert darauf gelegt die steuerlichen, arbeitsrechtlichen und sonstigen gesetzlichen Vorschriften bei der Beschäftigung von Subunternehmern einzuhalten. Es liegen für sämtliche beschäftigte Subunternehmer Kopien von Gewerbescheinen, Meldezettel der Geschäftsführer,

Steuernummern, UID-Nummern (und deren Überprüfung) sowie teilweise sogar Mietverträge über die Geschäftsräumlichkeiten (!) vor.

Hinsichtlich der Auftragsabwicklung mit diesen Subunternehmen liegen ebenfalls sämtliche notwendigen Unterlagen, wie Auftragserteilung, Vor- und Nachkalkulationen, ordnungsgemäße Rechnungserstellung und Überprüfung der Eingangsrechnung und die entsprechenden Ausgangsrechnungen an die Kunden der Firma T. GmbH vor.

Da, wie bereits erwähnt, der größte Teil der durchgeführten Aufträge mit sehr großen Unternehmen abgeschlossen wurde, wurde bei der Auftragserteilung, der Durchführung und der Abnahme der durchgeführten Arbeiten ein sehr genaues und aufwendiges Prozedere durchgeführt.

Es ist daher sicherlich absolut außer Frage zu stellen, dass es sich bei den gegenständlichen Rechnungen um Scheinrechnungen handelt und diesen keine tatsächlichen Leistungen durch Subunternehmer gegenüber stehen.

Wenn bei diesen Subunternehmen durch die Finanz Unregelmäßigkeiten bzw. tatsächliche Malversationen oder gar Betrug vermutet bzw. nachgewiesen wird, so ist die Überprüfung dieser Sachverhalte für die Firma T. GmbH in keiner Weise möglich gewesen. Der Firma T. GmbH gegenüber sind diese Firmen als reelle Subunternehmer aufgetreten und haben die diesen vergüteten Arbeiten tatsächlich durchgeführt. Wenn man von Seite der Finanzverwaltung der Firma T. GmbH mangelhafte Überprüfung und Kontrolle der Rechtmäßigkeit dieser Subunternehmen vorwirft, so geht dieser Vorwurf völlig ins Leere. Die Möglichkeiten und Maßnahmen, die der Firma T. GmbH zur Verfügung standen wurden von dieser vollständig und sorgfältig genutzt und durchgeführt.

In diesem Zusammenhang darf auch die Judikatur des VwGH und des EuGH hingewiesen werden. Der EuGH hat sowohl in der Rs. Kittel 33 als auch in der Rs. Federal Technologies betont, dass es für das den Gutgläubensschutz ausschließende Merkmal des „Wissen müssens“ vom Betrug darauf ankommt, ob der Wirtschaftsteilnehmer alle Maßnahmen trifft, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sicherzustellen, dass sein Umsatz nicht zu einer Lieferkette gehört, die mit einem Mehrwertsteuerbetrag behaftet ist. Nun kann aber vernünftigerweise von einem Unternehmer nicht allgemein verlangt werden, dass er sich vor jedem Umsatz vergewissert, ob der leistende Unternehmer sein Unternehmen auch von der in der Rechnung angegebenen Adresse aus betreibt bzw. er dort auffindbar ist. Derartige verpflichtende Nachschaubesuche wären in vielen Fällen für den Unternehmer nicht nur unmöglich, sondern würden den Wirtschaftsverkehr auch über Gebühr erschweren. Es wird für Zwecke der Feststellung, ob die Adresse des leistenden Unternehmers richtig ist, daher in der Regel eine Firmenbuchabfrage oder eine Abfrage beim Finanzamt, ob die angegebene Steuernummer mit der in der Rechnung angegebenen Adresse übereinstimmt, als ausreichend betrachtet werden müssen. Diese Daten können vom Steuerpflichtigen ohne besondere Schwierigkeiten ermittelt werden, und es wird von ihm gewöhnlich auch verlangt werden können, dass er sich darüber insbesondere bei

großen Rechnungsbeträgen Gewissheit verschafft. Darf der Unternehmer den öffentlichen Registern, wie dem Firmenbuch, und der durch die Abfrage der UID-Nummern erteilten Auskunft der Finanzverwaltung keinerlei Vertrauen entgegenbringen, weil diejenigen, die Mehrwertsteuerbetrügereien begehen, die formalen Voraussetzungen erfüllen werden, um nicht ertappt zu werden, wären Register und Auskünfte sinnlos und würden ausschließlich zusätzlichen Verwaltungsaufwand verursachen. Die offenkundige Schwäche des Mehrwertsteuersystems, welches Steuerbetrug in dieser Form ermöglicht, darf nicht ausschließlich zu Lasten des unschuldigen Unternehmers gehen.

Die objektive und leicht zugängliche Nachprüfbarkeit wird in diesem Sinne wohl ganz allgemein den Maßstab für die Beurteilung dessen bilden, ob der Steuerpflichtige jene Nachforschungen angestellt hat, die von ihm vernünftigerweise verlangt werden können. So könnten z.B. die Anfrage bei der Behörde, ob eine Gewerbeberechtigung besteht, eine Überprüfung dessen, ob der Preis im Hinblick auf die Qualität der Ware angemessen ist etc. vom Steuerpflichtigen als Maßnahmen verlangt werden, um sicherzustellen, dass die Umsätze nicht zu einer Lieferkette gehören, die mit einem Mehrwertsteuerbetrug behaftet ist. Eine intensive Überprüfung des Geschäftspartners kann demgegenüber jedoch keinesfalls Voraussetzung dafür sein, um sich des Vorwurfs des „Wissenmüssens“ entziehen zu können. Eine derart weit gehende Ermittlungspflicht würde nicht dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz entsprechen. Dem Unternehmer kann nicht zugemutet werden, bei jeder Leistung eines Lieferanten Nachforschungen (z.B. mithilfe eines Detektives) anzustellen, ohne dass nur irgendwelche Verdachtsgründe vorliegen (SWK 2006, Heft 31, Seite 872ff).

Diese Judikatur und Kommentarmeinung bezieht sich auf den Vorsteuerabzug und den EG-rechtlichen Gutgläubenschutz, ist aber sicherlich für die Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes in Bezug auf die Körperschafts und Kapitalertragsteuer heranzuziehen.

Im Ergebnis ist daher festzuhalten, dass die Feststellung, ob der Steuerpflichtige sämtliche Maßnahmen gesetzt hat, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sicherzustellen, dass seine Umsätze nicht zu einer Lieferkette gehören, die mit Steuerbetrug behaftet ist, für den jeweiligen Einzelfall gesondert zu treffen ist. Dabei ist zu beachten, dass das Merkmal des „Wissenmüssens“ seine Grenze in der objektiven Nachprüfbarkeit der tatsächlichen Umstände findet. Sind sachverhaltsrelevante Umstände nur unter erheblichen Schwierigkeiten, die zu einer erheblichen Beeinträchtigung des Wirtschaftsverkehrs führen, nachweisbar, so darf deren Nichtüberprüfung nicht dazu führen, dass dem im Übrigen gutgläubigen Empfänger der Leistung steuerliche Absetzbarkeit versagt wird.

Zusammenfassend kann daher festgestellt werden, dass die Firma T. GmbH sämtliche Maßnahmen, die ihr zumutbar und vor allem auch möglich waren, getroffen hat, um die Unternehmereigenschaft ihrer Subunternehmer zu überprüfen. Maßnahmen, wie sie die Finanzbehörde selbst bzw. unter Zuhilfenahme von polizeilichen Erhebungen durchführen kann, stehen einem Unternehmer-Geschäftsführer oder normalen Bürger ja gar nicht zur Verfügung.

Die Insolvenz solcher Unternehmen ist ebenfalls kein Argument für den Schluss auf die Tätigkeit als Scheinfirma, nach dem solche bekanntermaßen in der Baubranche öfter vorkommen!

Den realen Hintergrund dieser Unternehmen musste die Geschäftsleitung der Firma T. GmbH auch deshalb annehmen, da die durch die Subfirmen durchgeführten Arbeiten ordnungsgemäß durchgeführt wurden, einer Kontrolle und Nachkalkulation standgehalten haben, und von den Kunden der Firma T. GmbH im Rahmen der ordnungsgemäßen Auftragsabwicklung bezahlt wurden.

Hinsichtlich der Vorhaltungen im Schreiben vom 4. Jänner 2011, wonach es sich bei den darin angeführten acht Gesellschaften um Scheinfirmen gehandelt hat und die wahren Empfänger der abgesetzten Beträge andere Machthaber gewesen seien, wird entgegengetreten und diese Ansicht bestritten.

Insbesondere die abgeführten Konkursverfahren widerlegen diese Meinung. Dazu stellen wir den

BEWEISANTRAG

auf Beischaffung der betroffenen Konkursakte je des HG Wien sowie um Zeugeneinvernahme des jeweiligen Masseverwalters. Die Daten dazu werden wir folgt bekannt gegeben:

- Fa. Q Metallbau GmbH, Sitz Wien, FN 1, gegründet 07.05.2008, Firma aufrecht
- Fa. „Fo“ Gr Handels GmbH, Sitz Wien, FN 2 des HG Wien, gegründet 18.02.2006, Konkurseröffnung am 29.06.2009 zu AZ 4 S 113/09h des HG Wien, Masseverwalter Dr. Gerhard RADLINGER, RA, 1010 Wien, Bäckerstr. 1/3/13
- Fa. Bo Holding GmbH, Sitz Wien, FN 3 des HG Wien, gegründet 23.05.2006, Konkurseröffnung 10.03.2009 zu HG Wien AZ 28 S 33/09w, Masseverwalter Mag. Horst WINKELMAYR, 1090 Wien, Porzellangasse 22A/7, Firma gelöscht am 23.03.2010
- Fa. W Handels GmbH, Sitz Wien, FN 4, gegründet 29.12.2006, Konkurseröffnung am 16.01.2009 AZ 5 S 6/09f des HG Wien, Masseverwalter Dr. Viktor IGALI-GALFFY, RA, 1030 Wien, Landstraße Hauptstraße 34, Firma gelöscht am 07.07.2010
- Fa. S GmbH, Sitz Wien, FN 5 des HG Wien, gegründet 17.03.2007, Konkurseröffnung am 02.07.2008 zu 6 S 94/08b des HG Wien, Masseverwalter Mag. Wolfgang Winkler, RA, 1030 Wien, Reisnerstr. 32/12, Firma gelöscht am 11.03.2009
- Fa. Z Personalleasing GmbH, Sitz Wien, FN 6 des HG Wien, gegründet 24.06.2003, Konkurseröffnung am 22.02.2008 zu AZ 28 S 29/08f des HG Wien, Masseverwalter Dr. Walter KAINZ, RA, 1040 Wien, Gußhaustr. 23, Firma gelöscht 26.02.2010
- Fa. „YX“ Immobilien „GmbH, Sitz Wien, FN 7 des HG Wien, gegründet am 03.10.2006, Konkurseröffnung am 17.12.2007 zu AZ 6 S 165/07t des HG Wien, Masseverwalter Mag. Wolfgang HERZER, 1020 Wien, Schüttaustr. 55, Firma gelöscht am 28.01.2009
- Fa. CB GmbH, Sitz Wien, FN 8 des HG Wien, gegründet 30.11.2005. Konkurseröffnung am 18.07.2007 zu AZ 2 S 98/07k des HG Wien, Masseverwalter Dr. Marina SIMLINGER-HAAS, 1030 Wien. Firmenlöschung am 04.02.2009

Wir ersuchen um entsprechende Kenntnisnahme und verbleiben"

Unter Berücksichtigung des Schreibens vom 10.2.2011 erfolgte nachstehenden Sachverhaltsdarstellung vom 12.5.2011, die dem Bf. zur Kenntnis gebracht wurde:

"Die Firma T. GmbH macht im Prüfungszeitraum 2007 bis 2009 Fremdleistungsaufwendungen von insgesamt EUR 5.954.213,24 geltend. Dieser Aufwand wird der Firma T. GmbH von mehreren Firmen in Rechnung gestellt. Die abgabenbehördlichen und polizeilichen Ermittlungen haben ergeben, dass es sich bei den in der Folge aufgelisteten acht rechnungsausstellenden Firmen um wirtschaftlich nicht tätige Firmen handelt, sodass diese Firmen nicht die leistungserbringenden Firmen gewesen sein konnten. Da die Vorgangsweise bei diesen Firmen praktisch identisch abläuft, wird zuerst die allgemein gültige Vorgangsweise beschrieben und in der Folge der Sachverhalt zu den acht Firmen einzeln dargelegt. In diesem Zusammenhang wurde auch Einsicht in die Konkursakten der betroffenen Firmen genommen und es werden die Aussagen der Masseverwalter zitiert. Die Zitate sind kursiv geschrieben. Kopien der Masseverwalter—Berichte liegen dem Finanzamt vor, können Ihnen aber im Hinblick auf die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht nicht in Kopie übermittelt werden. Eine Einsichtnahme im Zuge einer Besprechung wäre jedoch möglich. Eine Einvernahme der Masseverwalter, wie von Ihnen als Beweisantrag gestellt, ist somit nicht erforderlich. Weitere Erhebungen aus Finanzamt- und Polizeiakten sind blau geschrieben. Bei den angeführten acht Subfirmen handelt es sich um die im Baugewerbe verbreiteten und in der Branche bekannten substanzlosen, kurzlebigen Einmann-GmbH's mit ausländischen Gesellschafter-Geschäftsführern. Diese GmbH's werden von den im Hintergrund tätigen „Betugsdrahtziehern“ unter Vorschubung von ausländischen (meist ungarischen) Gesellschafter-Geschäftsführern gegründet bzw. durch Kauf des Firmenmantels übernommen und nur für einige Monate benutzt. Diese GmbH's haben den ausschließlichen Zweck, dass die von der im Hintergrund tätigen Organisation erbrachten Bauleistungen, einer im Firmenbuch eingetragenen GmbH zugerechnet werden können. Bei den Geschäftsadressen handelt es sich meist um fingierte Adressen. Von diesen GmbH's werden dann planmäßig die anfallenden Sozialversicherungsbeiträge und Abgaben nicht entrichtet. Nach Bekanntwerden dieser Machenschaften tauchen die ausländischen Gesellschafter-Geschäftsführer unter und sind für die Behörden nicht mehr greifbar und somit kann niemand für die massiven Rechtsbrüche zur Verantwortung gezogen werden. Sobald sich das Insolvenzverfahren der GmbH abzeichnet, werden die weiteren Bauleistungen bereits über eine neue vorgeschoßene GmbH abgewickelt. Der wirtschaftliche Vorteil des Auftraggebers (der Firma T. GmbH) besteht in niedrigen Baukosten bzw. Werklönen, die z.B. mit eigenem Personal nicht erzielt werden könnten. Diesen Vermögensvorteil erzielt der Auftraggeber (die Firma T. GmbH) durch die wissentliche Teilnahme an dem organisierten Abgabenbetrug. Zu den einzelnen Firmen:

CB GmbH (bereits vorstehend näher ausgeführt):

Bericht des Masseverwalters zu CB:

Die Masseverwalterin hat vergeblich versucht unmittelbar nach Konkurseröffnung mit dem gemeinschuldnerischen Geschäftsführer Kontakt aufzunehmen. Das Unternehmen ist in 1120 Wien, Agasse etabliert. Die Nachschau der Masseverwalterin hat erbracht dass die Gemeinschuldnerin dem Vernehmen nach infolge der Nichtzahlung von Mietzinsen bereits vor 6 Monaten geräumt wurde. (Das wäre Jänner 2007). Nach Angaben der WGKK bestehen derzeit noch 6 aufrechte Arbeitsverhältnisse und wird diese die Masseverwalterin nach Veröffentlichung der Unternehmensschließung vorsorglich kündigen; unter einem wird festgehalten, dass sich keiner der Dienstnehmer bei der Masseverwalterin arbeitsbereit meldet hat; sodass davon ausgegangen werden kann, dass die noch gemeldeten Dienstnehmer nicht mehr für die Gemeinschuldnerin tätig sondern nur noch beim Sozialversicherungsträger angemeldet sind. Weder der zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung eingetragene Geschäftsführer und Gesellschafter, noch sein Vorgänger waren für die Masseverwalterin trotz Einholung von Auskünften aus dem Zentralmeldeamt erreichbar. Es wurden Sachverhaltsbekanntgaben an die Staatsanwaltschaft Wien erstattet.

YX IMMOBILIEN GMBH 1070 WIEN (bereits vorstehend näher ausgeführt):

Erhebungen am FA 05 - Akteneinsicht:

05.09.2007:USO FA 6/7/ 15 - Weder an der Adr. Sgasse noch an der Adr. Ngasse war ein Hinweis auf eine Baufirma, obwohl zum damaligen Zeitpunkt 118 DN gemeldet waren; der GF der Fa. konnte nicht erreicht werden und wurden die Bem.Grdlg. zur USt im Schätzungswege festgesetzt.

7.9.07 und 13.11.07 werden Rechnungen mit verschiedenen Briefköpfen gelegt.

Auskunft HK, GF d. Fa. B.V.T. Baust. GmbH zur Fa. YX GmbH:

Die Kontaktaufnahme zur Fa. YX erfolgte so wie auch zu den Firmen CB und Z über Dieter Wn (SV). Wn ist der Verlegeleiter. Vorarbeiter der Fa. YX war HL. Der Chef der Fa. YX war „BA“. 70% der Auftragssumme musste ich ihm bar ausbezahlen, entweder in einem Kaffeehaus in Wien oder in Kärnten. NS HK s. Anlagen SV-Abfragen Wn und HL s. Anlagen

Feststellungen durch den MV:

Ich habe versucht umgehend nach Konkurseröffnung mit der Gemeinschuldnerin Kontakt aufzunehmen. Es stellte sich jedoch heraus, dass die Gemeinschuldnerin ihr Unternehmen an der umseitigen Geschäftsanschrift offenbar schon vor längerer Zeit stillgelegt hatte — wenn sie es dort überhaupt je betrieben hat — und „keine Spuren mehr hinterlassen hat“. Eine Nachschau an der Geschäftsadresse 1070 Wien, Ngasse ergab keine Anzeichen irgendeines Betriebes.

So ist der zuständigen Hausverwaltung die Firma der Gemeinschuldnerin gänzlich unbekannt, auch einem in der Ngasse angesiedelten Ingenieurbüro ist die Gemeinschuldnerin unbekannt: Das Hofgebäude in der Ngasse ist ein Fahrradschuppen ohne Türklingel, ohne Türschild und ohne Briefkasten. Die Gemeinschuldnerin verfügt zwar über einen Mobiltelefonanschluss, dieser ist bei meinen zahlreichen Anrufversuchen

jedoch immer abgeschaltet gewesen. Eine Meldeanfrage hinsichtlich des Geschäftsführers verlief negativ. Es ist davon auszugehen, dass es sich bei der Geschäftsanschrift laut Firmenbuch um eine Scheinanschrift handelt.

Z PERSONAL-LEASING GMBH 1050 WIEN (bereits vorstehend näher ausgeführt) :

Auskunft HK GF d. Fa. B.V.T. Baustahl GmbH zur Fa. Z Personalleasing:

Vorbemerkung: die Firmen CB und YX hätten Liquiditätsprobleme gehabt und wären die DN zur Fa. Z Personalleasing gewechselt. Angaben HK: Die Kontaktaufnahme zur Fa. Z erfolgte so wie auch zu CB und YX über Dieter Wn (SV). Vorarbeiter der Fa. Z waren HL, Wolfgang Brandner und E. Th. Von der Fa. Z arbeiten für uns 13—14 DN . F (SV 2257251242) habe ich in Wien kennen gelernt. Die Arbeiter seien von HL ausbezahlt worden, nachdem dieser das Geld von Wn erhalten hätte. 50% der Rechnungen wurden überwiesen und 50% in bar an F in einem Wr. Kaffeehaus übergeben. Warum das Geburtsdatum des F im ZMR XX.XX.42 und im Reisepass mit XX.YY.42 angegeben ist, weiß ich nicht.

Erhebungen FA 4/5/10 - Akteneinsicht:

Firmensitz der Fa. Z ist an der Anschrift der Steuerberatungskanzlei "PK" Konsulting P & Partner.

Ermittlungen LKA, Bericht an die STA Wien zu Sta 27 St 158/08m:

Darstellung des Modus Operandi: Die Brüder Se A und I kaufen Firmen an und setzen über einen ung. Mittelsmann (T.V.) ungarische „Scheingeschäftsführer“ ein. Diese werden für Unterschriftenleistungen, Geldbehebungen.. etc. nach Wien beordert und erhalten dafür monatl. € 1.000,— zzgl. € 150 pro Fahrt nach Wien. Dass die Se-Brüder die Machthaber sind, wird dadurch untermauert, dass bei den Geldbehebungen zumindest einer der beiden Brüder anwesend ist. (Beweise: TÜ—Protokolle, Foto am Geldschalter)

Der GF F hat bei der Errichtung des Notariatsaktes einen gefälschten Meldezettel vorgelegt. F hatte die Aufgabe Geld zu beheben und Unterschriften zu leisten, bekam dafür im Monat € 1.000,— und € 100,— pro Fahrt nach Wien. (Beschuldigteinvernahme A Se v. 2.11.2009)

Ermittlungen LKA. Bericht an die STA Wien zu Sta 27 St 158/08m:

Der bei der Errichtung des Notariatsaktes vorgelegte Meldezettel des GF BA enthält ähnliche Fälschungsmerkmale wie die des GF Robert P der Fa. S B und besteht wiederum eine Verbindung mit der Tätergruppe Se, da die Fälschungsdaten am USB- Stick der Ba Al (Tochter des Se I) gefunden wurden.

Darstellung des Modus Operandi: Die Brüder Se A und I kaufen Firmen an und setzen über einen ung. Mittelsmann (T.V.) ungarische „Scheingeschäftsführer“ ein. Diese werden für Unterschriftenleistungen, Geldbehebungen.. etc. nach Wien beordert und erhalten dafür monatl. € 1.000,— zzgl. € 150 pro Fahrt nach Wien. Dass die Se-Brüder die Machthaber sind, wird dadurch untermauert, dass bei den Geldbehebungen zumindest einer der beiden Brüder anwesend ist. (Beweise: TÜ — Protokolle, Foto am Geldschalter)

Balint wurde über einen ungarischen Mittelsmann angeworben und nur für Geldbehebungen und Unterschriftenleistungen nach Wien beordert.

Bericht des Masserverwalters zu Z Personalleasing GmbH: Bereits aus dem dg. Se-Akt ergibt sich, dass der Geschäftsführer an der im Firmenbuch angegebenen Adresse nicht aufhältig ist. Der ehemalige Firmensitz an der Adresse 1050 Wien, Abgasse wurde bereits im Sommer 2007 aufgegeben. Es ist mir daher trotz intensiver Bemühungen nicht gelungen, mit Vertretern der Gemeinschuldnerin Kontakt aufzunehmen. Ein Geschäftsbetrieb konnte bis dato nicht (auch nicht im Wege der gerichtlichen Postsperrre) festgestellt werden. Ich habe daher die Dienstnehmer jedenfalls mit dem Tag der Konkursöffnung abgemeldet. Eine Nachschau bei der zuletzt bekannten Firmenadresse hat ergeben, dass dort ein leeres Büro befindlich ist. Über die Hausverwaltung konnte in Erfahrung gebracht werden, dass die Geschäftsräumlichkeiten nicht von der Gemeinschuldnerin angemietet waren, sondern von einer Firma "PK" als Hauptmieterin an — offensichtlich mehrere — Gesellschaften zimmerweise untervermietet wurden. Auch die Hauptmieterin hat das Büro jedoch bereits im Mai 2007 mitsamt den Untermietern geräumt. Aufgrund des Umstandes, dass der Geschäftsführer offenkundig untergetaucht ist und an der im Firmenbuch angegebenen Adresse nicht zugestellt werden kann, rege ich aufgrund der Dringlichkeit der gebotenen Schließung an, von der Einholung einer Äußerung der Gemeinschuldnerin abzusehen.

Sachverhaltsbekanntgabe:

Aufgrund des Sachverhaltes ist davon auszugehen, dass die Geschäftsanteile offensichtlich mit dem Vorsatz übernommen wurden, die Sozialversicherungsträger zu schädigen.

Ob die Leistungen der bei der Gemeinschuldnerin angemeldeten Dienstnehmer durch die Gemeinschuldnerin selbst oder einen anderen Rechtsträger fakturiert wurden (letzteres ist zu vermuten) ist nicht feststellbar.

Im Wege der konkursgerichtlichen Postsperrre hat der Masserverwalter Kenntnis von einer Kundin der Gemeinschuldnerin erlangt; welche den Masserverwalter dahingehend informiert, dass als Vertreter der Gemeinschuldnerin ein Herr Hofer aufgetreten ist.

S B GMBH 1100 WIEN (bereits vorstehend näher ausgeführt):

Erhebungen am FA 04 — Akteneinsicht:

Robert PR, Verantw. der Fa. L... GmbH gibt in einem Auskunftsersuchen an, dass der Geschäftsführer der S B GmbH in den Büroräumlichkeiten der Fa. L... GmbH persönlich vorgesprochen hätte (namentlich wird der GF nicht genannt).

17.06.2008: Anlässlich einer Erhebung in 10., Hgasse wurden weder ein Firmensitz noch der GF der Fa. S B vorgefunden.

Ermittlungen LKA. Bericht an die STA Wien zu Sta 27 St 158/08m:

Robert J legte bei Errichtung des Notariatsaktes einen gefälschten Meldezettel vor. Die falschen Daten wurden am USB-Stick der AI Ba wieder vorgefunden eine Verwandte der Se Brüder und ist somit ein Zusammenhang mit dieser Tätergruppe gegeben.

Darstellung des Modus Operandi: Die Brüder Se A und I kaufen Firmen an und setzen über einen ung. Mittelsmann (T.V.) ungarische „Scheingeschäftsführer“ ein. Diese werden für Unterschriftenleistungen, Geldbehebungen.. etc. nach Wien beordert und erhalten dafür monatl. € 1.000,-- zzgl. € 150 pro Fahrt nach Wien. Dass die Se-Brüder die Machthaber sind, wird dadurch untermauert, dass bei den Geldbehebungen zumindest einer der beiden Brüder anwesend ist. (Beweise: TÜ — Protokolle, Foto am Geldschalter)

Robert P wurde von einem ung. Mittelsmann angeworben um für die Fa. S B Geld zu beheben und Unterschriften zu leisten.

Bericht Masseverwalter zu S: Eine Überprüfung dieser Daten vor Ort hat ergeben, dass es sich beim gemeinschuldnerischen Unternehmen lediglich um eine Briefkastenfirma handelt; die an der Konkursadresse tatsächlich nicht etabliert ist. Auch konnte bis dato kein Kontakt zum Geschäftsführer der Gemeinschuldnerin hergestellt werden. Es handelt sich offensichtlich um eines jener Unternehmen, die durch Nichtzahlung von öffentlichen Abgaben und Steuern bewusst ihre Zahlungsunfähigkeit herbeiführen, da nach den vorliegenden Urkunden allein bei der WGKK ein Beitragsrückstand von ca. EUR 50.000,- besteht. Laufende Abgabenerklärungen gegenüber dem Finanzamt wurden nicht durchgeführt. Es handelt sich offensichtlich um eines jener Konkursverfahren, in dem die Beschäftigung einer großen Zahl von Dienstnehmern ohne dafür öffentliche Abgaben zu begleichen, die Zahlungsunfähigkeit des Unternehmens bewusst herbeigeführt wurde. Das Geschäftskonto der Gemeinschuldnerin zeigt in den Monaten vor Konkurseröffnung die für solche Unternehmen typischen Geldtransfers, als einlangende Kundenzahlungen sofort wieder zur Gänze in bar behoben wurden. Zur Klärung der strafrechtlichen Verantwortlichkeit habe ich eine entsprechende Sachverhaltsdarstellung an die StA Wien übermittelt.

W HANDELS GMBH 1160 WIEN (bereits vorstehend näher ausgeführt):

Bericht des Masseverwalters zu W: *Die Erstellung einer Gläubigerliste war mir nicht möglich, da von mir am Firmensitz und an der gleichzeitigen Wohnadresse des GF keinerlei Gewahrsame festgestellt werden konnte. Aus meinen bisherigen Erhebungen steht für mich fest, dass die Gesellschaft spätestens ab der Zeit Anfang Mai 2008 (Abtretung der Geschäftsanteile an Sz Le, sowie gleichzeitiger Bestellung als neuer handelsrechtlicher Geschäftsführer, per 6./9.5.2008) zur Schädigung, insbesondere der öffentlichen Hand und sonstiger Gläubiger betrieben wurde. Mit einem Kanzleimitarbeiter war ich am Montag, dem 19.1.2009, vor Ort GStraße. Die Hauseingangstüre war offen. Im Stiegenhaus bei der Brieffachanlage fand sich kein Hinweis auf die Gemeinschuldnerin bzw. Sz Le. Bei Top 3 handelt es sich augenscheinlich um eine Wohnung im 1. OG. Auf der Wohnungstüre befindet sich eine handschriftliche Bezeichnung des Mieters JZ. Über mein Läuten wurde nicht geöffnet. Eine Nachfrage bei einer Hauspartei hinsichtlich Sz Le*

und W war negativ. Ich habe auch bisher keinerlei Informationen über den tatsächlichen Firmensitz der Gemeinschuldnerin bzw. einen tatsächlichen Wohnsitz des GF erhalten können. Die Adresse GStraße/3 wurde nach meinen Erhebungen schon im Konkurs einer V...GmbH verwendet. 2. Bericht: Trotz meiner weiteren Bemühungen konnte ich den GF der Gemeinschuldnerin, einen Le Sz, bis heute nicht erreichen. Anmerkung zum 3. Bericht des MV: Im Bericht sind die Bankeingänge im Zeitraum 16.5.2008 bis 11.11.2008 detailliert mit den zahlenden Firmen aufgelistet. Die Firma T. GmbH ist als zahlende Firma nicht dabei, obwohl im Monat Juni und Juli 2008 angeblich mit der Fa. W zusammengearbeitet wurde. Die Zahlungen der Fa. T. erfolgten jedoch nach den Angaben der Fa. T. in bar.

Bo HOLDING GMBH 1100 WIEN (bereits vorstehend näher ausgeführt):

Ermittlungen FA 4/5/10 zur Fa. Bo:

12.9.08: Der Firmensitz wird an die Adr. 10., LStraße 33/20a verlegt und konnte auch an dieser Adr. nicht zugestellt werden.

Sachverhaltsdarstellung durch den Masseverwalter zu Bo:

„Der Einschreiter konnte im Zuge eines unmittelbar nach Konkurseröffnung durchgeföhrten Lokalaugenscheines am Unternehmenssitz feststellen, dass an dieser Anschrift weder die Gemeinschuldnerin etabliert, noch einer der Verdächtigen ansässig ist. Der Masseverwalter konnte feststellen, dass am „Unternehmenssitz“ die X-Steuerberatung OEG etabliert ist. Diesbezüglich wurde dem Masseverwalter mitgeteilt, dass gegen Ende 2008 mit einem namentlich nicht bekannten Vertreter der Gemeinschuldnerin Gespräche über die Einräumung einer Geschäftsanschrift geführt wurden, jedoch keine Vereinbarung zustande gekommen ist. Tatsache ist, dass die Gemeinschuldnerin am Unternehmenssitz keine Tätigkeit entfaltet hat.“

„Die angeblichen Arbeitnehmer (insgesamt 49) wurden vom Einschreiter gemäß § 25 KO gekündigt und nach Ablauf der 14-tägigen Kündigungsfrist per 31.03.2009 abgemeldet.“

Die Gemeinschuldnerin kann als Sozialbetrugsfirma angesehen werden.

Dieser Verdacht wird durch den Stand des Konkursverfahrens sowie die dem Einschreiter vorliegenden Fragebögen und Niederschriften jener Arbeitnehmer, die Forderungen gegen die Gemeinschuldnerin geltend gemacht haben, erhärtet. Dem Masseverwalter ist es bis dato auch nicht gelungen, mit einem der Verdächtigen oder sonst einem informierten Vertreter der Gemeinschuldnerin in Verbindung zu treten.

Der Einschreiter konnte im Zuge des Konkursverfahrens keine Tätigkeit der Gemeinschuldnerin feststellen. Dass die Gemeinschuldnerin nicht aktiv gewesen sein konnte, ergibt sich schon aus der Zusammensetzung der Konkursgläubiger.

Zu den Forderungsanmeldungen und Fragebögen der Arbeitnehmer:

Es besteht daher der Verdacht, dass die Arbeitnehmer kein echtes Arbeitsverhältnis zur Gemeinschuldnerin begründet haben.

Es besteht der dringende Verdacht vorsätzlicher Falschangaben gegenüber dem Sozialversicherungsträger zur Erlangung vermögenswerter Leistungen.

Weiters besteht der Verdacht, dass die Gemeinschuldnerin von den Verdächtigen als Scheinfirma geführt und die Arbeitnehmer zwar zur Sozialversicherung angemeldet wurden, jedoch schon bei der Anmeldung der Vorsatz, keine Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten gegeben war. Gleiches gilt für die Zuschläge nach dem Bauarbeiterurlaubs— und Abfertigungsgesetz.

Zu ON (SV4):

Anlässlich einer Hausdurchsuchung bei der Fa. Bo wird festgestellt, dass ON als faktischer Geschäftsführer der Fa. Bo fungiert. ON war bei folgenden Firmen DN: 02/07 — 05/07 CB GMBH DN: 06/07 — 12/07 YX IMMOBILIEN GMBH DN: 02/08 — 06/08 S B GMBH DN: 06/08 — 09/08 W HANDELS GMBH DN: 10/08 — 12/08 Bo HOLDING GMBH

Ermittlungen LKA, Bericht an die STA Wien zu Sta 27 St 158/08m:

Bei der Person ORTENZI GF v. 10/08 — 03/09 handelt es sich um eine in der JA Josefstadt einsitzende Person namens Damjan Burica. Darstellung des Modus Operandi: Die Brüder Se A und I kaufen Firmen an und setzen über einen ung. Mittelsmann (T.V.) ungarische „Scheingeschäftsführer“ ein. Diese werden für Unterschriftenleistungen, Geldbehebungen... etc. nach Wien beordert und erhalten dafür monatl. € 1.000,— zzgl. € 150 pro Fahrt nach Wien. Dass die Se-Brüder die Machthaber sind, wird dadurch untermauert, dass bei den Geldbehebungen zumindest einer der beiden Brüder anwesend ist. (Beweise: TÜ — Protokolle, Foto am Geldschalter)

BE GF v. 08/08 — 10/08 wurde über einen ung. Mittelsmann im Auftrage der Se Brüder zwecks Geldbehebungen u. Unterschriftenleistung nach Wien beordert. (Beschuldigteneinvernahme Se v. 2.11.09)

Zeugeneinvernahmen: 10, 11, 12, 13

Die befragten Zeugen geben an, ohne deren Wissen bei der Fa. Bo — Holding angemeldet worden zu sein. Eigentlich arbeiten sie für die Firmen Dorino Bodenmontage, N.M. Doppelbodenmontage bzw. für die Fa.G. Ihr Chef wäre aber ST.

"Fo" Gr HandelsgmbH 1120 WIEN (wie bereits vorstehend näher ausgeführt):

Ermittlungen LKA, Bericht an die STA Wien zu Sta 27 St 158/08m:

Darstellung des Modus Operandi: Die Brüder Se A und I kaufen Firmen an und setzen über einen ung. Mittelsmann (T.V.) ungarische „Scheingeschäftsführer“ ein. Diese werden für Unterschriftenleistungen, Geldbehebungen.. etc. nach Wien beordert und erhalten dafür monatl. € 1.000,— zzgl. € 150 pro Fahrt nach Wien.

Dass die Se-Brüder die Machthaber sind, wird dadurch untermauert, dass bei den Geldbehebungen zumindest einer der beiden Brüder anwesend ist. (Beweise: TÜ — Protokolle, Foto am Geldschalter) Se A gibt in der Vernehmung v. 2.11.09 an, dass Pr, der GF von über Auftrag der Se — Brüder Unterschriften leistete und Geld behob.

Bericht des Masseverwalters zu „Fo“:

Eine persönliche Nachschau des Masseverwalters vor Ort bzw. die weiteren Erhebungen über die Hausverwaltung, bzw. den Hauseigentümer haben demgegenüber ergeben, dass lediglich die frühere Gesellschafterin (und Namensgeberin der Firma), Fr. Urszula Gr in Vertragsverhandlungen über den Abschluss eines Mietvertrages an der angegebenen Adresse stand, ein solcher Vertrag wurde aber nicht abgeschlossen. Bei der Adresse handelt es sich dementsprechend um eine Scheinanschrift, an der sich der geschäftsführende Gesellschafter dessen ungeachtet laut eingeholter ZMR melderechtlich angemeldet hat. Eine neue Adresse bzw. der Verbleib des geschäftsführenden Gesellschafters Prommer konnte bis dato nicht geklärt bzw. erhoben werden. Die handelnden bzw. im Firmenbuch aufscheinenden Personen der Gemeinschuldnerin sind unbekannten Aufenthaltes und ist es dem Masseverwalter bis dato nicht gelungen Kontakt aufzunehmen. Nach dem derzeitigen Ermittlungsstand hat die Gemeinschuldnerin ihre Geschäfts/Bautätigkeiten in der zuletzt gepflogenen Art und Weise mit Dezember 2008, sohin mit Übernahme der Geschäftsanteile durch den derzeit im Firmenbuch aufscheinenden Gesellschafter aufgenommen. Weder wurden Sozialversicherungsbeiträge bezahlt, noch Steuern/Gebühren an das Finanzamt abgeführt. Gegen den geschäftsführenden Gesellschafter, der als Strohmann fungiert haben dürfte sowie gegen die „Hintermänner“ laufen entsprechende kriminalpolizeiliche Erhebungen, ein Strafverfahren ist beim Landesgericht anhängig. Der geschäftsführende Gesellschafter ist nach den Erhebungen nicht mehr in Österreich aufhältig. Die in der Editksdatei bzw. im Firmenbuch aufscheinende Adresse ist tatsächlich keine zustellfähige Adresse, bzw. hat die Adresse tatsächlich als Geschäftsadresse der Gemeinschuldnerin nicht bestanden.

Q METALLBAU GMBH 1150 WIEN (bereits vorstehend näher ausgeführt):

KIAB-Kontrollen:

11.08.2009 in 1150 Wien, Kgasse:

Die Fa. ist am Betriebsort nicht existent, der GF ist unauffindbar.

Seit Juli 2009 sind mehr als 50 DN bei der WGKK angemeldet.

DN — Befragungen v. 17.11.09 DN arbeiteten für die Fa. RisLBau GmbH und waren bei der Fa. Q angemeldet.

Ermittlungen LKA, Bericht an die STA Wien zu Sta 27 St 158/08m:

Darstellung des Modus Operandi: Die Brüder Se A und I kaufen Firmen an und setzen über einen ung. Mittelsmann (T.V.) ungarische „Scheingeschäftsführer“ ein. Diese werden für Unterschriftenleistungen, Geldbehebungen.. etc. nach Wien beordert und erhalten dafür monatl. € 1.000,-- zzgl. € 150 pro Fahrt nach Wien. Dass die Se-Brüder die Machthaber sind, wird dadurch untermauert, dass bei den Geldbehebungen zumindest einer der beiden Brüder anwesend ist. (Beweise: TÜ — Protokolle, Foto am Geldschalter)

Der GF Is wurde über den Mittelsmann nach Wien beordert um Geld zu beheben und wurden von der BAWAG Lichtbilder übermittelt, auf denen eindeutig erkennbar ist, dass Is die Unterschrift leistet und A das Bargeld entnimmt.

Is gab bei seiner Einvernahme an, dass er nur auf dem Papier GF sei. Er habe beim Notar nicht verstanden, was er unterschrieb. Is hätte nur Se A kennen gelernt und glaubte, dass er die Firma leite. Er gab an, keinen Arbeiter zu kennen. Is habe € 1.000,--/Monat verdient und pro Fahrt nach Wien € 150,--.

Bericht des Masseverwalters zu Q:

Bis Herr Is alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der Gemeinschuldnerin wurde, scheint deren Geschäftstätigkeit unauffällig. In den ersten Monaten des letzten Jahres (2009) wurden 2 bis 3 Dienstnehmer beschäftigt Es wurden auch noch Abgabenerklärungen für das Jahr 2008 eingereicht. Ab dem Gesellschafter—/Geschäftsführerwechsel steigt die Anzahl der von der Gemeinschuldnerin gemeldeten Dienstnehmer. Von den 77 Dienstnehmern, die bei Konkurseröffnung aufrecht bei der Wiener Gebietskrankenkasse meldet waren, wurden 37 erst im November 2009 angemeldet nachdem bereits im Oktober von der WGKK der Antrag auf Konkurseröffnung gestellt worden war. Nähere Informationen oder Unterlagen zur gemeinschuldnerischen Geschäftstätigkeit konnten von mir jedoch noch nicht erlangt werden, eine Kontaktaufnahme mit dem gemeinschuldnerischen Geschäftsführer war bislang nicht möglich. Die gemeinschuldnerische Geschäftsanschrift lautet 1150 Wien, Kgasse. Die Gemeinschuldnerin mietete dort ab Mai 2008 einen Bürroraum mit einer Nutzfläche von rd. 16 m². Wegen rückständiger Mieten war bereits vor Konkurseröffnung eine Räumungsklage eingebracht worden. Einer Beendigung des Konkursverfahrens steht entgegen, dass noch keine abschließende Klärung der Masseforderungen möglich war; insbesondere sind noch Dienstnehmeransprüche zu klären.

Rechtliche Würdigung des Finanzamts: Die beiliegende Tabelle (siehe S 30) stellt die zeitliche Abfolge der „Zusammenarbeit“ mit den einzelnen Subfirmen dar. Daraus ist ersichtlich, dass die Firmen jeweils nur ein bis maximal sieben Monate aufscheinen, danach in Konkurs gehen und von einer neuen „nichtleistungserbringenden Firma“ abgelöst werden. Die Fa. T. GmbH hat langjährige Erfahrung im Baugewerbe. Die „Schwarzarbeit am B“ ist immer wieder Gegenstand von Medienberichten und in der breiten Öffentlichkeit bekannt.

Umso mehr kann bei einer langjährig tätigen Baufirma vorausgesetzt werden, dass auch sie über das Auftreten von „vorgeschobenen“ Firmen am B und den damit verfolgten Zweck Kenntnis hat. Für jedermann ist erkennbar, dass die meist kurz zuvor aus dem Ausland eingereisten Personen, die als Gesellschafter und Geschäftsführer der „vorgeschobenen“ Firmen eingesetzt werden, weder die finanziellen Mittel noch die Sachkenntnis haben, um solche Unternehmen zu gründen und zu führen. Sie sind im System lediglich vorgeschoben um die wahren Drahtzieher dieses Systems zu verschleiern. Offenkundig ist, dass diese Hintermänner für eine Vielzahl von derartigen Firmengründungen verantwortlich sind und für laufenden Nachschub sorgen. Das

Finanzamt erachtet daher die Behauptung der Fa. T. GmbH, dass die aufgelisteten Firmen an sie herangetreten seien und man schließlich nach Einholung sämtlicher zumutbarer Erkundigungen mit diesen Unternehmen in Geschäftsverbindung getreten sei, für unglaublich. In Wahrheit standen nämlich hinter den acht aufgelisteten Firmen der oder die gleichen Hintermänner und mit diesen ist die Fa. T. GmbH in Geschäftsverbindung getreten. Für jedermann und erst recht für eine langjährig tätige Baufirma sind diese vorgeschobenen Firmen am B an ihren typischen Merkmalen eindeutig zu erkennen (junge GmbH ohne Vermögenssubstanz, mit ausländischen Gesellschaftsorganen, die erst kürzere Zeit in Österreich gemeldet sind, ohne relevante Erfahrung im Baugewerbe). Wer daher mit diesen typischen vorgeschobenen Firmen in Geschäftsbeziehung tritt, hätte wissen müssen, dass diese Unternehmen in ihrer kurzen „Lebensdauer“ nur den Zweck erfüllen, das vorgeschobene rechtliche Gebilde zu bilden, hinter dem die Hintermänner unter Umgehung aller abgabenrechtlichen und sozialversicherungsrechtlichen Verpflichtungen tätig sind. Der Geschäftsablauf mit diesen acht aufgelisteten Firmen weist weiters nicht die Usancen eines üblichen Geschäftsverkehrs auf, sondern entspricht den Gepflogenheiten des Schwarzarbeitsmilieus. Es wurden keine einzelnen Werkleistungen vereinbart, sondern es wurde ein Subunternehmervertrag über diverse Baustellen abgeschlossen. Die Zahlung erfolgte ausschließlich mittels angeblicher Barzahlung, wobei die Zahlung angeblich wöchentlich auf der Baustelle erfolgte, worüber es keine Belege gibt. Die Kassaquittung ist jedoch auf einen Sammelbetrag ausgestellt (teilweise hohe Summen über EUR 90.000,-), der jedoch nicht den tatsächlichen Zahlungsfluss darstellt.

Aufgrund der vorgenannten Umstände, gilt es für das Finanzamt als erwiesen, dass die genannten acht Subfirmen nicht die tatsächlich tätigen Fremdleister waren und somit auch nicht die wahren Empfänger der Fremdleistungsbeträge sind (Summe des Fremdleistungsaufwands dieser Firmen EUR 2.883.190,71).

Gesetzeslage:

§ 162 BAO lautet:

- (1) Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.
- (2) Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.

Es ist daher vom Finanzamt beabsichtigt, mangels Empfängernennung gem. § 162 BAO diesen Aufwand nicht als Betriebsausgabe anzuerkennen. Sie werden eingeladen im Rahmen einer Schlussbesprechung zu diesem Sachverhalt Stellung zu nehmen."

Hinsichtlich dieser Sachverhaltsdarstellung vom 12.05.2011 wurde vom Bf.

Folgendes mit Schreiben vom 16.06.2011 erwidert:

"Die bisher dargelegten Standpunkte und (unerledigten) Beweisanträge der Fa. T. GmbH werden zur Gänze aufrecht erhalten.

Seit 8.11.2010 läuft bei der Gesellschaft ein Betriebsprüfungsverfahren. Der Gegenstand der Betriebsprüfung ist aus dem Bescheid über den Prüfungsauftrag vom 8.11.2010 zu entnehmen (geprüft werden die Geschäftsjahre 2007 bis 2009, sowie 2010. Geprüft werden die USt, KöSt, KEST, Kammerumlage und Nachschau für das Jahr 2010).

Herr Amtsdirektor MP, der zuständige Mitarbeiter des Finanzamtes, hat diese Prüfung konkret vorgenommen. Herrn Pl. wurde Einsicht in alle relevanten Firmenunterlagen gewährt, wobei insbesondere folgendes geprüft und objektiviert wurde:

- Sämtliche Ordner mit den Geschäftsabwicklungen zu den Auftraggebern (z.B. Fa. Novomatic, etc...)
- Sämtliche Ordner der Geschäftsabwicklungen mit den Subunternehmern
- Überprüfung der Schlüssigkeit von gelegten Rechnungen (Rechnungen an die Auftraggeber mit Feststellung des gesamten Leistungsumfanges, Rechnungen der Subunternehmer für deren erbrachte Leistungen).

Diese Prüfung hat unstrittig ergeben, dass der Leistungsumfang sowie die Durchführung der Arbeiten seitens des Finanzamtes NICHT angezweifelt werden. Es fand eine Analyse des Arbeitsvolumens, der Rechnungsvolumen (Eingangs— und Ausgangsrechnungen), des Arbeitsvolumens des eigenen Personals meiner Klientin und des Arbeitsvolumens der Subunternehmen statt. Es wurde gänzliche Übereinstimmung vom Finanzamt dazu gebilligt und sind die Rechnungen und Leistungen in sich schlüssig und technisch bzw. rechnerisch vollkommen übereinstimmend vom Finanzamt objektiviert worden. Im Rahmen der wirtschaftlichen Möglichkeiten des Unternehmens (Anzahl der Mitarbeiter, der Beschäftigten, bzw. Volumen eigener Arbeitskapazitäten) ist letztlich auch das Leistungsvolumen der Subunternehmen vom FA als richtig zugestanden worden!!! Dies wurde der vom Finanzamt bzw. Herrn Amtsdirektor Pl. und Herrn Amtsdirektor Bernhard Gs. bei der Besprechung vom 20.12.2010 als richtig zugestanden

- Für unstrittige Sachverhalte, die das Finanzamt eingehend geprüft und objektiviert hat, bedarf es in weiterer Folge keiner sonstigen Aufklärungs- und/oder Mitwirkungspflicht.
- Wir gehen davon aus, dass dieser aufgezeigte Sachverhalt, der vom Finanzamt unstrittig uns gegenüber bekundet wurde, Grundlage jener Bescheide sein wird, welche im Rahmen der Betriebsprüfung zu erlassen sein werden. Ebenso sind auch solche aufgezeigten Umstände und Sachverhalte - letztlich vom Finanzamt als richtig zugestanden — in die Feststellungen der Betriebsprüfung aufzunehmen.
- Wir gehen daher — dem Grundsatz von Treu und Glauben folgend (der auch im Abgabenverfahren nach der BAO und den Steuergesetzen gilt) — davon aus, dass auch das Finanzamt diese bereits bekundete und zugestandene Meinung aufrecht erhält und — weil andere Sachverhalte nicht objektiviert hervorgekommen sind — auch Grundlage der Entscheidung des Finanzamtes sein wird. Andernfalls verstößt dieses gegen diesen Grundsatz von Treu und Glauben, was zu einer Rechtswidrigkeit gereichen könnte.

Im Zuge der Erörterung der Besprechung vom 20.12.2010 mit Herrn Amtsdirektor Pl. und Herrn Amtsdirektor Gs. hat das Finanzamt auch eine Liste erstellt (ausweisend mit Diagrammen, Zeiträumen, Firmen, Umsätzen, etc.) und in diesem Zusammenhang

die Richtigkeit der Buchhaltungsaufzeichnungen, eingesehenen Urkunden und Unterlagen, bzw. des gesamten Rechnungsgewerks, zugestanden. Es gab dazu keine Beanstandungen.

Der einzige Vorhalt des Finanzamtes hat sich auf folgende Thematik reduziert: „Es hätte der Fa. T. GmbH auffallen müssen, dass diverse Subunternehmen nur über einen sehr kurzen beschränkten Zeitraum tätig waren. Dass damit auch die Existenzen dieser Subunternehmer nur über kurze Zeit bestanden haben, welche Umstände letztendlich bei den Subunternehmerfirmen keinen echten wirtschaftlichen oder reellen Hintergrund haben soll. Diesem Vorhalt kommt — wie bereits aufgezeigt und nachfolgend ergänzend dokumentiert — keine rechtliche Relevanz zu, die Fa. T. GmbH mit nachteiligen Bescheiden steuerlich zu belasten.“

Dieser Vorhalt wurde mit Eingabe vom 10.2.2011 unter Vorlage von Urkunden bereits vollständig entkräftet. Dass Subunternehmen nur kurze Zeit existiert haben, ist unrichtig, aktenwidrig und auch mit Dokumenten widerlegt.

Der Beweisantrag im Zusammenhang mit den Subunternehmen (wir haben Firmenbuchauszüge vorgelegt, Ediktdateien — soweit Insolvenzen vorlagen — ebenso angeschlossen) ist maßgeblich und relevant zur Sache. Er entkräftet Vorhaltungen des Finanzamtes im Zusammenhang mit dem bisherigen Betriebsprüfungsverfahren.

Welche tatsächlichen finanziellen Hintergründe der Subunternehmen (mit weiteren Vertragspartnern) vorgelegen sind, war der Fa. T. GmbH nicht bekannt, noch musste dies der Fa. T. GmbH bekannt sein. Auffälligkeiten dazu gab es nicht, welche zu Recherchen oder Nachforderungen zu gereichen hätten.

Maßgeblich zur Sache sind wohl die zivilrechtlichen Vereinbarungen und Verträge. Nach diesen Verträgen waren die erwähnten Subunternehmerfirmen die Vertragspartner der Fa. T. GmbH — und nicht mögliche „Hintermänner der Subunternehmerfirmen“. Dies unbeschadet der möglichen Tatsache, daran finanzrechtliche Konsequenzen bei den Subunternehmerfirmen bzw. den Hintermännern in Bescheidform zu behandeln und/oder zu erledigen.

Wir gehen daher davon aus, und durften dies auch auf Grund des aufgezeigten Grundsatzes von Treu und Glauben, dass die Buchhaltung vollständig und richtig ist.

Der Grundsatz von Treu und Glauben bindet auch das Finanzamt. Er ist zwar nicht konkret in einem Finanzgesetz umschrieben, doch gilt er aber dennoch als allgemeiner Rechtsgedanke und Grundprinzip. Bei Verstoß gegen diesen Grundsatz (wie konkret aufgezeigt: das Finanzamt erkennt Richtigkeiten von Sachverhalten, negiert diese andererseits in anderen Zusammenhängen) führt dies auch zu Rechtswidrigkeiten (siehe VwGH vom 19.03.2008, GZ 2007/17/008s mwN).

Zu den Vorhaltungen Ihres Schreibens vom 12.05.2011 wird entgegnet:

A) Der Standpunkt des Finanzamtes ist spekulativ und unrichtig. Er folgt augenscheinlich der Intention des Finanzamtes, die Fa. T. GmbH für steuerliche Fehlverhalten der

Subunternehmerfirmen (oder deren Hintermänner) haftbar zu machen, wobei dazu die Bestimmung des § 162 BAO herangezogen wird. Hier wird seitens der Fa. T. GmbH angemerkt, dass Vertragspartner jene Subunternehmer sind, die in den Verträgen angeführt sind. Zahlungen sind an diese Subunternehmerfirmen geflossen, sodass den Bestimmungen des § 162 BAO voll entsprochen wurde. Weitere Vertragsverhältnisse der Subunternehmerfirmen mit Dritten (welche die an die Subunternehmerfirmen geleisteten Werkhonorare — von den Subunternehmerfirmen — erhalten haben) berühren die Rechtssphäre der Fa. T. GmbH nicht, noch sind solche Sachverhalte i.S. des § 162 BAO von Relevanz.

B) Die Bestimmung des § 162 BAO setzt denknotwendig voraus, dass der Fa. T. GmbH bekannt war oder bekannt sein musste, dass der „wahre Vertragspartner und/oder wahre Geldempfänger“ nicht die jeweilige Subfirma ist, sondern der — vom Finanzamt zitierte — unbekannte Dritte. Dieser unbekannte Dritte ist und war der Fa. T. GmbH unbekannt. Eine Empfängernennung ist daher der Fa. T. GmbH unmöglich. Damit scheiden aber Haftungsbestimmungen nach § 162 BAO aus, weil die Fa. T. GmbH rechtens davon ausgehen konnte, dass der wahre Vertragspartner die jeweilige Subfirma ist, an die (bzw. zu Handen deren Geschäftsführer) die Zahlung für erbrachte Subunternehmerleistungen geflossen ist. Es gibt keine objektivierten Sachverhalte, welche der Fa. T. GmbH unterstellen könnten, von der Existenz dieser möglichen wahren tatsächlichen „Dritten“ gewusst zu haben.

C) Die Fa. T. GmbH verwahrt sich mit Entschiedenheit gegen den Vorwurf des Finanzamtes, in Machenschaften der Subunternehmerfirmen involviert zu sein und aus einem unredlichen Verhalten von Hintermännern einen wirtschaftlichen Vorteil erhalten zu haben. Dies ist unrichtig. Insbesondere wird der Vorhalt laut Schreiben vom 12.5.2011 /Seite 2 zurückgewiesen, in dem angeführt ist: „Der wirtschaftliche Vorteil des Auftraggebers (Fa. T. GmbH) besteht in niedrigen Baukosten bzw. Werklohn, die z.B. mit eigenem Personal nicht erzielt werden könnten. Diesen Vermögensvorteil erzielt der Auftraggeber (Fa. T. GmbH) durch die wissentliche Teilnahme an dem organisierten Abgabenbetrug.“ Das Finanzamt hat hier einen unbegründeten und in keiner Weise aus dem bisherigen Verfahren abgeleiteten strafrechtlichen Vorwurf gemacht. Es bleiben Ansprüche der Fa. T. GmbH in diesem Zusammenhang vorbehalten. Sollte so ein Verdacht dennoch irgendwie bestehen oder bestanden haben, wäre die Fa. T. GmbH oder deren Geschäftsführer bereits in die polizeilichen Erhebungen involviert gewesen. Es sind weder gegen die Fa. T. GmbH noch gegen deren Geschäftsführer strafrechtliche Erhebungen bei der BPD Wien, Kriminalamt, anhängig!!! Das Finanzamt verletzt die nach der BAO bestehende Verpflichtung, den steuerlichen Sachverhalt sorgsam zu prüfen, und zwar alle be- und entlastenden Umstände abzuwägen.

D) Die Fa. T. GmbH hat einen angemessenen Baupreis für die erbrachten Subunternehmerleistungen bezahlt. Ein Preisdumping hat nicht stattgefunden. Wenn notwendig wird die Einholung, eines SV-Gutachtens aus dem Baubereich hiermit beantragt, um die Preisangemessenheit der Subunternehmerleistungen zu objektivieren.

E) Die erzählende Auflistung des Finanzamtes über den Verlauf der Tätigkeiten der Subunternehmerfirmen ist unvollständig und unrichtig. Das Finanzamt stützt sich hiermit auf die Erstberichte der Masseverwalter. Diese Erstberichte (die nicht der steuerlichen Geheimhaltungspflicht unterliegen) sind nur eine sogenannte Erstinformation zur Sache, welchen Informations- und Wissensstand die Masseverwalter im jeweiligen Konkurs haben. Dieser Informationsstand ändert sich im Zuge der Insolvenzverfahren.

Aus diesen Berichten der Masseverwalter können daher vollständige und richtige Informationen nicht abgeleitet werden. Anzumerken ist, dass die Masseverwalter in ihren Erstberichten nur einen subjektiven Kenntnisstand vermitteln, welcher im Zeitpunkt der Konkurseröffnung (oder nachher) für sie vorliegt. Dieser ist zur Sache aber unmaßgeblich, da es allenfalls Fragen zu klären gilt, die während aufrechtem Subunternehmerwerkvertrag entstanden sind. Damit kommt dem Beweisantrag auf Zeugeneinvernahme aller involvierten Masseverwalter entsprechende Berechtigung zu, da sich Informationen im Zuge des Insolvenzverfahrens ändern, vervollständigen, etc. Ein losgelöster Bericht eines Masseverwalters hat letztlich keine Bedeutung. Der Beweisantrag auf Zeugeneinvernahme bleibt — hiermit begründet — aufrecht.

F) Die Fa. T. GmbH hat Kenntnis davon, dass die Werkverträge im jeweiligen Konkurs der betroffener Firmen unstrittig sind. Die an die Subunternehmerfirmen geleisteten Zahlungen wurden von den Masseverwaltern geprüft und es liegen daraus keine weiteren Zahlungsansprüche der Subunternehmerfirma gegenüber der Fa. T. GmbH vor. Andernfalls hätten die Masseverwalter Forderungen gegen die Fa. T. GmbH gestellt. Dazu kommt, dass durch die zuständigen Finanzämter den jeweiligen Subunternehmern für die erhaltenen Zahlungen entsprechende Steuern vorgeschrieben wurden und die diesbezüglichen Bescheide in Rechtskraft erwachsen sind. Man muss davon ausgehen, dass die diesbezüglichen Forderungsanmeldungen der Finanzämter in den Insolvenzverfahren anerkannt wurden. Eine nochmalige Vorschreibung von Steuern für diese Erlöse bei der Firma T. GmbH würde damit zu einer doppelten Besteuerung führen und würde eine solche Auslegung mit Sicherheit gegen verfassungsrechtliche Normen verstößen. Dieser Sachverhalt bindet das gegenständliche FA Mödling und stützt die Argumentation der Fa. T. GmbH, dass sämtliche an die Subunternehmer (auf Grund Subunternehmerverträge) geleisteten Zahlungen tatsächlich erbrachte Subunternehmerleistungen betrifft (die angemessen bezahlt wurden) und dass diese Zahlungen einerseits Aufwendungen der Fa. T. GmbH und andererseits Erlöse der jeweiligen Subunternehmerfirmen darstellen. Dieses festgestellte steuerliche Ergebnis mit Bescheiden der jeweiligen Finanzämter im Zusammenhang der Forderungsanmeldungen der Finanzämter im Konkurs (die vom MV anerkannt wurden) widersprechen der Auffassung des dortigen FA Mödling.

G) Zu den Berichten der Strafjustiz (Berichte der Bundespolizeidirektion Wien, Kriminalamt) ist anzumerken, dass es sich nicht um einen Abschlussbericht augenscheinlich handelt. Auch diese Informationen, die nur den subjektiven Meinungsstand des ermittelnden Beamten darstellt, (welche Sachverhalte letztlich von

Staatsanwaltschaft Wien mit weiterer Antragstellung zu verifizieren sind) erfahren oftmals Änderungen. Insbesondere dann, wenn ein erkennendes Gericht über strafrechtliche Verhalten abzuurteilen hat. Nach Kenntnisstand kam es bereits zu Anklageerhebungen gegenüber Verantwortlichen (oder Hintermännern) und finden zurzeit Hauptverhandlungen statt. Wir beantragen daher die Aktenbeischaffung dieser Strafverfahren, welche nicht der steuerlichen Geheimhaltung unterliegen.

H) Durch Anklageerhebung der Staatsanwaltschaft Wien sind Hintermänner bereits ausgeforscht, zum Teil inhaftiert, und daher in der Identität bekannt. Damit sind Anspruchsgrundlagen nach § 162 BAO von vornherein nicht möglich.

I) Das Finanzamt verletzt den Grundsatz der Unmittelbarkeit, wenn Beweise der Fa. T. GmbH nicht urkundlich vorgehalten werden. Das Zitieren entspricht nicht dem Erfordernis eines fairen Verfahrens nach der EMRK. Das Finanzamt wird daher ersucht und aufgefordert, die in der Vorhalteerklärung vom 12.05.2011 angeführten Beweise *urkundlich* der Fa. T. GmbH (durch Übermittlung von Kopien) zur Kenntnis zu bringen und ihr die Möglichkeit der schriftlichen Stellungnahme dazu einzuräumen.

J) Die oben zitierten gerichtlichen Strafverfahren können in gewisser Weise auch dieses Verfahren präjudizieren, insofern rechtlich nicht ohnedies davon auszugehen ist, dass die Fa. T. GmbH für Fehlverhalten der Subunternehmerfirmen (deren Geschäftsführer und/ oder Hintermänner) nicht nach steuerlichen Gesichtspunkten einzustehen hat. Jedenfalls stellt die Fa. T. GmbH den Antrag, dieses Steuerprüfungsverfahren so lange auszusetzen, bis rechtskräftige Ergebnisse aus den zitierten gerichtlichen Strafverfahren durch Urteile der Gerichte vorliegen.

Es werden daher folgende Beweisanträge gestellt bzw. aufrecht gehalten:

- Einholung sämtlicher Konkursakte des Konkursgerichtes (augenscheinlich HG Wien) betroffener Subunternehmerfirmen (und Übermittlung jeweils einer Aktkopie an die Fa. T. GmbH)
- Zeugenschaftliche Einvernahme (oder Einvernahme als Auskunftsperson) der jeweiligen Masseverwalter und Übermittlung des Protokolls zur Stellungnahme an die Fa. T. GmbH
- Zeugenschaftliche Einvernahme (oder Einvernahme als Auskunftsperson) jener Mitarbeiter der jeweiligen Finanzämter, welche als zuständiges Finanzamt Steuern und Abgaben den jeweiligen Subunternehmerfirmen vorgeschrieben haben, wobei auch zu erheben ist, dass dieses Finanzamt die bei den Subunternehmerfirmen vorgeschriebenen Steuern und Abgaben (insbesondere aus erhaltenen Subunternehmerzahlungen durch die Fa. T. GmbH) als Erlöse in Bescheiden erfasst hat, dass diese Steuerbescheide in Rechtskraft erwachsen sind, dass diese Steuern und Abgaben im Konkurs als Konkursforderung angemeldet und vom MV anerkannt wurden.
- Einholung einer Kopie aus den zitierten Strafakten und deren vollständige Übermittlung an die Fa. T. GmbH zur Stellungnahme (die Aktenzahlen sind bekannt, stützt sich doch das Finanzamt auf Berichte des Kriminalamtes/BPD Wien)

- Einholung einer Kopie der staatsanwaltschaftlichen Akten und auch Gerichtsakten des LG für Strafsachen Wien und deren Übermittlung an die Fa. T. GmbH zur Abgabe einer Stellungnahme
- Zeugenschaftliche Einvernahme der ermittelnden Kriminalbeamten (welche Informationen nicht dem steuerlichen Geheimnis unterliegen)

Am 30.08.2011 erfolgte die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs.1 BAO anlässlich der Außenprüfung:

" Nichtanerkennung von Fremdleistungsaufwand

Der Schriftverkehr (insbesondere die Schreiben vom 4.1.2011, 10.2.2011, 12.5.2011 und 16.6.2011) wurden nochmals ausführlich diskutiert.

Das Finanzamt bleibt bei seinem Standpunkt und wird daher den betroffenen Fremdleistungsaufwand mangels Empfängernennung gem. § 162 BAO nicht als Betriebsausgaben anerkennen.

Summe des Fremdleistungsaufwandes 2007 bis 2009 EUR 2.883.190,71.

Mit diesen Feststellungen ist der jetzige Geschäftsführer der Abgabepflichtigen, Herr D. T., nicht einverstanden. Es wird gegen die entsprechenden Bescheide vollinhaltlich Berufung eingebracht werden. Im Zuge der Berufung werden entsprechende Beweisanträge gestellt bzw. ergänzt und die bisherigen aufrecht erhalten.

Herr D. T. legt weiters Wert auf die Feststellung, dass durch die Betriebsprüfung eine Verprobung durchgeführt wurde, bei der festgestellt werden konnte, dass die in Rechnung gestellten Antragsvolumina der Fa. T. GmbH nicht ausschließlich mit eigenem Personal zur Gänze durchgeführt hätte werden können. Daraus ergibt sich, dass Subunternehmer beschäftigt werden mussten."

In dem Bericht vom 5.9.2011 gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung bei der BF. Betreffend Körperschaftsteuer für die Zeiträume 2007-2009 wurde folgende steuerliche Feststellungen hinsichtlich Fremdleistungsaufwand getroffen:

Tz. 1 Fremdleistungsaufwand

Thanner:

<u>Zeitraum</u>	<u>1.1.-31.12.2007</u>	<u>1.1.-31.12.2008</u>	<u>1.1.-31.12.2009</u>
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00	0,00
Nach Bp	675.331,51	1.323.755,00	884.104,20
Differenz	675.331,51	1.323.755,00	884.104,20

Einkunftsquellen

Thanner

<u>Zeitraum</u>	<u>1.1.-31.12.2007</u> Euro	<u>1.1.-31.12.2008</u> Euro	<u>1.1.-31.12.2009</u> Euro
Vor Bp	47.787,35	367.290,10	205.841,65
Tz. 1 Fremdleistungsaufwand	675.331,51	1.323.755,00	884.104,20
Nach Bp.	723.118,86	1.691.045,10	1.089.945,85

Körperschaftsteuer:

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

Körperschaftsteuer

[704] Bilanzgewinn/Bilanzverlust

<u>Zeitraum</u>	<u>2007</u> Euro	<u>2008</u> Euro	<u>2009</u> Euro
Vor Bp	47.787,35	367.290,10	0,00
Thanner	675.331,51	1.323.755,00	884.104,20
Nach Bp.	723.118,86	1.691.045,10	884.104,20

1) Nichtanerkennung von Fremdleistungsaufwendungen wegen Nichterfüllung der Empfängernennung gemäß § 162 BAO:

"Sachverhalt:

Die Firma T. GmbH macht im Prüfungszeitraum 2007 bis 2009

Fremdleistungsaufwendungen von insgesamt EUR 5.954.213,24 geltend. Dieser Aufwand wird der Firma T. GmbH von mehreren Firmen in Rechnung gestellt. Die abgabenbehördliche und polizeilichen Ermittlungen haben ergeben, dass es sich bei den in der Folge aufgelisteten acht rechnungsstellenden Firmen um wirtschaftlich nicht tätige Firmen handelt, sodass diese Firmen nicht die leistungserbringenden Firmen gewesen sein könnten.

Da die Vorgangsweise bei diesen Firmen praktisch ident abläuft, wird zuerst die allgemein gültige Vorgangsweise beschrieben und in der Folge der Sachverhalt zu den acht Firmen einzeln dargelegt. In diesem Zusammenhang wurde auch Einsicht in die Konkursakten der betroffenen Firmen genommen.

Bei den angeführten Subfirmen handelt es sich um die im Baugewerbe verbreiteten und in der Branche bekannten substanzlosen, kurzlebigen Einmann-GmbH's mit ausländischen Gesellschafter-Geschäftsführern. Diese GmbH's werden von den im Hintergrund tätigen "Betrugsdrahtziehern" unter Vorschreibung von ausländischen (meist ungarischen) Gesellschafter-Geschäftsführern gegründet bzw. durch Kauf des Firmenmantels übernommen und nur für einige Monate benutzt. Diese GmbH's haben den

ausschließlichen Zweck, dass die von der im Hintergrund tätigen Organisation erbrachten Bauleistungen, einer im Firmenbuch eingetragenen GmbH zugerechnet werden können. Bei den Geschäftsadressen handelt es sich meist um fingierte Adressen. Von diesen GmbH's werden dann planmäßig die angefallenen Sozialversicherungsbeiträge und Abgaben nicht entrichtet. Nach Bekanntwerden dieser Machenschaften tauchen die ausländischen Gesellschafter-Geschäftsführer unter und sind für die Behörden nicht mehr greifbar und somit kann niemand für die massiven Rechtsbrüche zur Verantwortung gezogen werden. Sobald sich das Insolvenzverfahren der GmbH abzeichnet, werden die weiteren Bauleistungen bereits über eine neue vorgeschoßene GmbH abgewickelt. Der wirtschaftliche Vorteil des Auftraggebers (der Firma T. GmbH) besteht in niedrigen Baukosten bzw. Werklohnern, die z.B. mit eigenem Personal nicht erzielt werden könnten. Diesen Vermögensvorteil erzielt der Auftraggeber (die Firma T. GmbH) durch das wissentliche Eingehen von Vertragsbeziehungen mit diesen vorgeschoßenen Firmengebilden.

Zu den einzelnen Firmen vergleiche die vorstehenden Ausführungen in der Sachverhaltsdarstellung vom 12.05.2011 (auf Seite 10ff)

Rechtliche Würdigung des Finanzamtes:

Die beiliegende Tabelle stellt die zeitliche Abfolge der "Zusammenarbeit" mit den einzelnen Subfirmen dar. Daraus ist ersichtlich, dass die Firmen jeweils nur ein bis maximal sieben Monate aufscheinen, danach in Konkurs gehen und von einer neuen "nichtleistungserbringenden Firma" abgelöst werden. Die Häufigkeit der Geschäftsverbindungen mit derartigen Unternehmen und der lückenlose, fortlaufende Wechsel dieser Unternehmen, sprechen für das wissentliche Mitwirken bzw. in Kauf nehmen dieser unredlichen Geschäftspraktiken durch die Fam. T. GmbH.

Die Fa. T. GmbH hat langjährige Erfahrung im Baugewerbe. Die „Schwarzarbeit am Bau“ ist immer wieder Gegenstand von Medienberichten und in der breiten Öffentlichkeit bekannt.

Umso mehr kann bei einer langjährig tätigen Baufirma vorausgesetzt werden, dass auch sie über das Auftreten von „vorgeschoßenen“ Firmen am Bau und den damit verfolgten Zweck Kenntnis hat. Für jedermann ist erkennbar, dass die meist kurz zuvor aus dem Ausland eingereisten Personen, die als Gesellschafter und Geschäftsführer der „vorgeschoßenen“ Firmen eingesetzt werden, weder die finanziellen Mittel noch die Sachkenntnis haben, um solche Unternehmen zu gründen und zu führen. Sie sind im System lediglich vorgeschoßen um die wahren Drahtzieher dieses Systems zu verschleiern. Offenkundig ist, dass diese Hintermänner für eine Vielzahl von derartigen Firmengründungen verantwortlich sind und für laufenden Nachschub sorgen. Das Finanzamt erachtet daher die Behauptung der Fa. T. GmbH, dass die aufgelisteten Firmen an sie herangetreten seien und man schließlich nach Einholung sämtlicher zumutbarer Erkundigungen mit diesen Unternehmen in Geschäftsverbindung getreten sei, für unglaublich.

Herr E. T., der Geschäftsführer der T. GmbH in der Zeit bis 8.7.2008 und Prokurist von 8.7.2008 bis 2010, konnte sich in der Befragung vom 18.11.2010 an keinen einzigen Geschäftsführer der acht betroffenen Firmen namentlich erinnern. In Wahrheit standen nämlich hinter den acht aufgelisteten Firmen der oder die gleichen Hintermänner und mit diesen ist die Fa. T. GmbH in Geschäftsverbindung getreten. Für jedermann und erst recht für eine langjährig tätige Baufirma sind diese vorgeschobenen Firmen am B an ihren typischen Merkmalen eindeutig zu erkennen (junge GmbH ohne Vermögenssubstanz, mit ausländischen Gesellschaftsorganen, die erst kürzere Zeit in Österreich gemeldet sind, ohne relevante Erfahrung im Baugewerbe). Wer daher mit diesen typischen vorgeschobenen Firmen in Geschäftsbeziehung tritt, hätte wissen müssen, dass diese Unternehmen in ihrer kurzen „Lebensdauer“ nur den Zweck erfüllen, das vorgeschobene rechtliche Gebilde zu bilden, hinter dem die Hintermänner unter Umgehung aller abgabenrechtlichen und sozialversicherungsrechtlichen Verpflichtungen tätig sind.

Der Geschäftsablauf mit diesen acht aufgelisteten Firmen weist weiters nicht die Usancen eines üblichen Geschäftsverkehrs auf, sondern entspricht den Gepflogenheiten des Schwarzarbeitsmilieus. Es wurden keine einzelnen Werkleistungen vereinbart, sondern es wurde ein Subunternehmervertrag über diverse Baustellen abgeschlossen. Die Zahlung erfolgte ausschließlich mittels angeblicher Barzahlung, wobei die Zahlung angeblich wöchentlich auf der Baustelle erfolgte, worüber es keine Belege gibt. Die Kassaquittungen sind dann jedoch auf Sammelbeträge ausgestellt (teilweise hohe Summen über EUR 230.000,-!!!). Diese Kassaquittungen stellen jedoch nicht den tatsächlichen Zahlungsfluss dar.

Aufgrund der vorgenannten Umstände, gilt es für das Finanzamt als erwiesen, dass die genannten acht Subfirmen nicht die tatsächlich tätigen Fremdleister waren und somit auch nicht die wahren Empfänger der Fremdleistungsbeträge sind (Summe des Fremdleistungsaufwands dieser Firmen EUR 2.883.190,71).

Gesetzeslage:

§ 162 BAO lautet:

- (1) Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.
- (2) Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.

§ 162 BAO beruht auf dem Grundsatz, dass das, was bei dem einen Abgabepflichtigen abzusetzen ist, bei dem anderen versteuert werden muss, wenn nicht steuerpflichtige Einnahmen unversteuert bleiben sollen. Es kann daher die Absetzung von Betriebsausgaben trotz feststehender sachlicher *Berechtigung* abgelehnt werden, solange nicht die Möglichkeit, die entsprechenden Einnahmen beim Empfänger zu versteuern, dadurch sichergestellt ist, dass der Steuerpflichtige den Empfänger konkret genannt hat.

Vom Finanzamt wird daher der betroffene Fremdleistungsaufwand mangels Empfängernennung gem. § 162 BAO nicht als Betriebsausgabe anerkannt.

[...]

[...]

Das zuständige Finanzamt Baden Mödling folgte den Ausführungen der AP und erließ für die Jahre 2007 und 2008 Wiederaufnahmebescheide gem. § 303 Abs. 4 BAO und im wiederaufgenommen Verfahren geänderte Körperschaftsteuerbescheide 2007 und 2008 und für das Jahr 2009 einen Körperschaftsteuerbescheid.

Gegen die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2007, 2008 und 2009 vom 7. Sept. 2011 wurde Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 4.10.2011 eingebbracht und wie folgt begründet:

"Die Bescheide beruhen auf den Feststellungen der für die Jahre 2007, 2008 und 2009 durchgeföhrten finanzamtlichen Betriebsprüfung.

Von den gesamten Fremdleistungsaufwendungen in diesem Zeitraum von insgesamt € 5.954.213,34 wurde ein Betrag von insgesamt € 2.883.190,71 nicht als Betriebsausgabe anerkannt. Die Finanz bezweifelt, dass die Empfänger dieser Leistungen die wahren Inhaber bzw. Geschäftsführer dieser Unternehmen sind. Es wird der Firma T. GmbH unterstellt, dass sie nicht genügend Erkundigungen über diese Firmen eingeholt hat, bevor sie mit diesen in Geschäftsverbindung getreten ist. Die Firma T. GmbH hätte auch wissen müssen, dass diese Firmen nur kurze Zeit bestanden und in weiterer Folge über diese ein Konkursverfahren eröffnet wurde. Aus diesen Gründen sei es für das Finanzamt erwiesen, dass die betroffenen acht Subfirmen nicht die tatsächlich tätigen Fremdleister waren und somit auch nicht die wahren Empfänger der Leistungsbeträge.

Gem. § 162 BAO wurde daher der betroffene Fremdleistungsaufwand mangels Empfängernennung nicht als Betriebsausgabe anerkannt.

Dies wird von meiner Klientin bestritten und dagegen vollinhaltlich Rechtsmittel eingelegt"

Die Begründung erfolgte weitgehend gleichlautend wie die Stellungnahme vom 10.2.2011 (vgl. S 6 ff), ergänzend wurde Folgendes ausgeführt:

"In der Begründung des angefochtenen Bescheides wird im vorletzten Absatz ausgeführt, „dass der § 162 BAO auf dem Grundsatz beruht, dass das, was bei dem einen Abgabepflichtigen abzusetzen ist, bei dem anderen versteuert werden muss, wenn nicht steuerpflichtige Einnahmen unversteuert bleiben sollen. Es kann daher die Absetzung von Betriebsausgaben trotz feststehender sachlicher Berechtigung abgelehnt werden, solange nicht die Möglichkeit, die entsprechenden Einnahmen beim Empfänger zu versteuern, dadurch sichergestellt ist, dass der Steuerpflichtige den Empfänger konkret genannt hat.“

Wie Sie aus den Ausführungen unserer Stellungnahme vom 16.6.2011 ersehen können, ist aus den der Firma T. GmbH vorliegenden Unterlagen zu ersehen, dass in den Konkursverfahren der betreffenden Sublieferanten die Werkverträge durch die Masseverwalter geprüft und nicht bestritten wurden. Alle Masseverwalter haben festgestellt, dass die von der Firma T. GmbH an die Subunternehmerfirmen geleisteten Zahlungen erfolgt sind und für deren Leistungen keine weiteren Zahlungsansprüche vorliegen. Andernfalls hätten die Masseverwalter Forderungen gegen die Firma T. GmbH stellen müssen. Dazu kommt, dass durch die zuständigen Finanzämter den jeweiligen Subunternehmern für die erhaltenen Zahlungen entsprechende Steuern vorgeschrieben wurden und die diesbezüglichen Bescheide in Rechtskraft erwachsen sind. Man muss davon ausgehen, dass die diesbezüglichen Forderungsanmeldungen der Finanzämter in den Insolvenzverfahren anerkannt wurden. Eine nochmalige Vorschreibung von Steuern für diese Erlöse bei der Firma T. GmbH würde damit zu einer doppelten Besteuerung führen und würde eine solche Auslegung mit Sicherheit gegen verfassungsrechtliche Normen verstößen."

Am 1.2.2012 wurde zu der oa. Beschwerde folgende Ergänzung nachgereicht:

"Sehr geehrte Damen und Herren!

Mit nachstehend angeführten Bescheiden hat das FA Mödling die Fa. T. im Zusammenhang mit einer stattgefundenen Betriebsprüfung belastet:

Bescheid vom 07.09.2011 für KöSt Jahr 2007

Bescheid vom 07.09.2011 für KöSt Jahr 2008

Bescheid vom 07.09.2011 für KöSt Jahr 2009

Bescheid vom 07.09.2011 für Anspruchszinsen 2007

Bescheid vom 07.09.2011 für Anspruchszinsen 2008

Bescheid vom 07.09.2011 für Anspruchszinsen 2009

Bescheid vom 07.09.2011 für VZ 2011 und Folgejahre

Bescheid vom 07.09.2011 Wiederaufnahme KöSt 2007

Bescheid vom 07.09.2011 Wiederaufnahme KöSt 2008

Gegen diese Bescheide hat die Fa. T. GmbH fristgerecht Berufung eingebracht, verbunden mit dem Antrag auf Aussetzung der Einhebung — und wurde dieser Aussetzungsantrag bereits überwiegend bewilligt. Es wurde für vorgeschriebene Anspruchszinsen ein ergänzender Aussetzungsantrag gestellt.

Die Berufungsargumentation wird von uns, gestützt auf bereits aktenkundiges begründetes und detailliertes Vorbringen, wie folgt ergänzt:

1. Das bisherige Vorbringen im Zuge der Betriebsprüfung wird in vollem Umfang aufrecht gehalten.
2. Wir beantragen eine mündliche Berufungsverhandlung
3. Wir beantragen die Entscheidung des Senates

4. Zur Aufforderung zur Empfängernennung gem. § 162 BAO wird entgegnet, dass alle Empfänger der Zahlungen, soweit Barquittungen vorliegen, an den Geschäftsführer des jeweils beauftragten Sub-Unternehmers gingen bzw. diese Zahlungsempfänger sind. Es sind keine Informationen vorliegend, aus welchen das Gegenteil hervorgeht. Die mögliche Nichterreichbarkeit der Geschäftsführer oder namentlichen Zahlungsempfänger bedeutet nicht, dass diese Personen die Geldbeträge nicht bekommen hätten. Es bedeutet auch nicht, dass vielleicht andere Personen die Geldbeträge erhalten haben. Jedenfalls liegen kriminaltechnische Ermittlungen vor, welche die Sachverhalte hinreichend darlegen. Damit wurde dem Erfordernis nach § 162 BAO voll entsprochen.

5. Im übrigen wird der Standpunkt der Fa. T. GmbH, wie folgt nochmals zusammengefasst, aufrecht gehalten.

6. Die bisher (unerledigten) Beweisanträge werden zur Gänze aufrecht erhalten.

7. Allgemeines/ergänzender Hinweis:

a) Seit 08.11.2010 läuft bei unserer Gesellschaft das Betriebsprüfungsverfahren. Der Gegenstand der Betriebsprüfung ist aus dem Bescheid über den Prüfungsauftrag vom 08.11.2010 zu entnehmen. (Geprüft wurden bzw. werden die Geschäftsjahre 2007 bis 2009, sowie auch eine allgemeine laufende Prüfung für das Jahr 2010. Geprüft wurden bzw. geprüft werden die USt, KöSt, KESt, Kammerumlage und Nachschau für das Jahr 2010).

b) Herr Amtsdirektor Martin Pl., der zuständige Mitarbeiter des Finanzamts, hat diese Prüfung konkret vorgenommen. Herrn Pl. wurde Einsicht in alle relevanten Firmenunterlagen gewährt, wobei insbesondere folgendes geprüft und objektiviert wurde:- Einsicht in sämtliche Ordner mit den Geschäftsabwicklungen zu unseren Auftraggebern (z.B. Fa. Novomatic, etc...)- Einsicht in sämtliche Ordner mit den Geschäftsabwicklungen zu unseren Subunternehmern- Kontrollprüfung im Zusammenhang mit der Schlüssigkeit von gelegten Rechnungen (unsere Rechnungen an unsere Auftraggeber mit Feststellung des gesamten Leistungsumfangs, Rechnungen unserer Subunternehmer für deren erbrachte Leistungen uns gegenüber). Diese Kontrollprüfung hat unstrittig erwiesen, dass der Leistungsumfang sowie die Durchführung der Arbeiten seitens des Finanzamtes NICHT angezweifelt werden und wurden. Dies wurde uns vom Finanzamt bzw. Herrn Amtsdirektor Pl. und Herrn Amtsdirektor Bernhard Gs. bei der Besprechung am 20.12.2010 als richtig zugestanden. Es fand daher eine Art Finanzanalyse des Arbeitsvolumens, der Rechnungs-volumen (Eingangs- und Ausgangsrechnungen), des Arbeitsvolumens unseres eigenen Personals und des Arbeitsvolumens der Subunternehmen statt. Es wurde vom Finanzamt gänzliche Übereinstimmung dazu gebilligt und sind die Rechnungen und Leistungen in sich schlüssig und technisch bzw. rechnerisch vollkommen übereinstimmend vom Finanzamt objektiviert worden. Im Rahmen der wirtschaftlichen Möglichkeiten unseres Unternehmens (Anzahl der Mitarbeiter, der Beschäftigten, bzw. Volumen eigener Arbeitskapazitäten) ist letztlich auch das Leistungsvolumen der Subunternehmen vom Finanzamt als richtig zugestanden worden !!!- Für unstrittige Sachverhalte, die das Finanzamt eingehend

geprüft und objektiviert hat, bedarf es in weiterer Folge unsererseits keiner sonstigen Aufklärungs- und/oder Mitwirkungspflicht.- Wir gehen davon aus, dass dieser aufgezeigte Sachverhalt, der vom Finanzamt unstrittig uns gegenüber bekundet wurde, Grundlage jener Bescheide sein wird, welche im Rahmen der Betriebsprüfung zu erlassen sein werden. Ebenso sind auch solche aufgezeigten Umstände und Sachverhalte — letztlich vom Finanzamt als richtig zugestanden — in die Feststellungen der Betriebsprüfung aufzunehmen.- Wir gehen daher — dem Grundsatz von Treu und Glauben folgend (der auch im Abgabenverfahren nach der BAO und den Steuergesetzen gilt) davon aus, dass auch das Finanzamt diese bereits bekundete und zugestandene Meinung aufrecht erhält und diese — weil andere Sachverhalte nicht objektiviert hervorgekommen sind — auch Grundlage der Entscheidung des Finanzamtes sein wird. Andernfalls verstößt das Finanzamt gegen diesen Grundsatz von Treu und Glauben, was zu einer Rechtswidrigkeit gereichen könnte.

8. Im Zuge der Erörterung der Besprechung vom 20.12.2010 mit Herrn Amtsdirektor Pl. und Herrn Amtsdirektor Gs. hat das Finanzamt auch eine Liste erstellt (ausweisend mit Diagrammen, Zeiträumen, Firmen, Umsätzen, etc.) und in diesem Zusammenhang die Richtigkeit unserer Buchhaltungsaufzeichnungen, eingesehener Urkunden und Unterlagen, bzw. unseres gesamten Rechnungsgewerkes, zugestanden. Es gab dazu keine Beanstandungen.

9. Der einzige Vorhalt des Finanzamtes hat sich auf folgende Thematik reduziert:
„Es hätte der Fa. T. auffallen müssen, dass diverse Subunternehmen nur über einen sehr kurzen beschränkten Zeitraum tätig waren. Dass damit auch die Existenz dieser Subunternehmen nur über kurze Zeit bestanden haben, welche Umstände letztendlich bei den Subunternehmerfirmen keinen echten wirtschaftlichen oder reellen Hintergrund haben soll.“ Diesem Vorhalt kommt — wie bereits aufgezeigt und noch nachfolgend ergänzend dokumentiert — keine rechtliche Relevanz zu die Fa. T. mit nachteiligen Bescheiden steuerlich zu belasten. Wir haben nämlich diesen Vorhalt mit Eingabe vom 10.02.2011 unter Vorlage von Urkunden bereits vollständig entkräftet. Dass Subunternehmen nur kurze Zeit existiert haben ist unrichtig, aktenwidrig und auch mit Dokumenten widerlegt. Der Beweisantrag im Zusammenhang der Subunternehmen (wir haben Firmenbuchauszüge vorgelegt, Ediktdateien — soweit Insolvenzen vorlagen — ebenso angeschlossen) ist maßgeblich und relevant zur Sache. Er entkräftet Vorhaltungen des Finanzamtes im Zusammenhang mit dem bisherigen Betriebsprüfungsverfahren.

10. Welche tatsächlichen finanziellen Hintergründe der Subunternehmen (mit weiteren Vertragspartnern) vorgelegen sind, war der Fa. T. nicht bekannt, noch musste dies der Fa. T. bekannt sein. Auffälligkeiten dazu gab es nicht, welche zu Recherchen oder Nachforderungen zu gereichen hätten.

11. Maßgeblich zur Sache sind wohl die zivilrechtlichen Vereinbarungen und Verträge. Nach diesen Verträgen waren die erwähnten Subunternehmerfirmen die Vertragspartner der Fa. T. — und nicht mögliche „Hintermänner der Subunternehmerfirmen.“ Dies unbeschadet der möglichen Tatsache, daran finanzrechtliche Konsequenzen bei den

Subunternehmerfirmen bzw. den Hintermännern in Bescheidform zu behandeln und/oder zu erledigen.

12. Wir gehen daher davon aus, und durften dies auch auf Grund des aufgezeigten Grundsatzes von Treu und Glauben, dass unsere Buchhaltung vollständig, richtig und ohne Beanstandung ist."

Um Wiederholungen zu vermeiden wird auf die weitere Ausführungen in der oa. Sachverhaltsdarstellung vom 16.6.2011 auf S 22 ff , Punkte A-J hingewiesen.

Weiters wird in der ergänzenden Beschwerde ausgeführt, dass Erhebungen des Finanzamtes unvollständig seien, wenn nur Berichte von ermittelnden Beamten oder Masseverwalter eingeholt würden. Diese ersetzen beantragte Zeugeneinvernehmungen nicht. Außerdem sei es augenscheinlich, dass Berichte aus dem Zusammenhang gerissen worden und daher der Inhalt verfremdet dargestellt seien.

Die Nicht Durchführung von Beweisanträgen, denen - wie aufgezeigt - Relevanz zukomme, sei ein Verfahrensmangel und werde geltend gemacht.

Folgendes führte der steuerliche Vertreter in der Ergänzung zur Beschwerde aus:

"J) Letztlich räumt das Finanzamt auch in den Gesprächen ein, dass das Volumen der erbrachten Leistungen unstrittig objektiviert ist, dass die Abrechnung der Fa. T. zum Bauherren vollständig und richtig ist, dass gewisse Leistungen in Form von Werkverträgen in-sub weiter gegeben wurden (was rechtlich zulässig war und ist) und dass verschiedene Subfirmen ihren Zahlungsverpflichtungen gegenüber der Republik Österreich (den jeweiligen Finanzämtern) nicht nachgekommen sind. Die Säumigkeit der Subfirmen führt aber zu keinerlei Haftungen der Fa. T..

K) Die vorliegenden — bekämpften — Bescheide des Finanzamtes widersprechen auch dem Grundsatz von Treu und Glauben. Die während der Betriebsprüfung zugestandenen unstrittigen Sachverhalte werden — überraschend — vom Finanzamt negiert. In der Niederschrift vom 30.08.2011 wird seitens Herrn Pl. (FA) zugestanden, dass das von der Fa. T. erbrachte Leistungsvolumen nicht mit eigenem Personal ausgeführt hätte werden können und es notwendigerweise Subleistungen bedurft hat. Diese zugestandene Tatsache wird in den bekämpften Bescheiden vom Finanzamt einfach übergangen.

L) Das Finanzamt hat das in den Verfahrensgesetzen normierte rechtliche Gehör (welches auch in der EMRK verankert ist) gröblich verletzt. Geltend gemacht wird, dass das Finanzamt bis dato, trotz mehrerer begründeter schriftlicher Anträge (zuletzt mündlich in der Betriebsprüfungsverhandlung vom 05.09.2011) dem Gesuch auf Akteneinsicht nicht entsprochen hat. Etliche Ermittlungsergebnisse wurden der Fa. T. nicht eröffnet. Das Zitieren von Erhebungen entspricht nicht dem Grundsatz eines fairen Verfahrens. Damit ist es den Berufungswerbern unmöglich, zu möglichen detaillierten Vorhalten des Finanzamtes gehörig Stellung zu nehmen. Gründe, die der beantragten allumfassenden Akteneinsicht entgegen stehen, sind vom Finanzamt nicht offen gelegt worden. Unter diesem Aspekt wird daher ein wesentlicher maßgeblicher Verfahrensmangel aufgezeigt,

der — unbeschadet der meritorischen Thematik der angefochtenen Bescheide — zur Rechtswidrigkeit gereicht.

M) Ergänzend zu dem aufgezeigten Verfahrensmangel wird auch Verfassungswidrigkeit als rechtlicher Mangel und unrichtige rechtliche Beurteilung geltend gemacht, der sich durch die beharrliche Weigerung des Finanzamtes Ermittlungsergebnisse durch Ausfolgung von Aktenkopien oder auf Akteneinsicht nach sich zieht. Aus dieser Vorgehensweise des Finanzamtes ist unweigerlich Willkür abzuleiten, da unbegründet den Berufungswerbern Akteninhalte vorenthalten wurden. Das Finanzamt stützt sich auf solche Erkenntnisquellen, die aber der Fa. T. nicht urkundlich eröffnet wurden. Willkür, und damit ein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz nach B-VG bzw. StGG (ebenso auch EMRK) liegt dann vor, wenn eine nicht nachvollziehbare Rechtsansicht des Finanzamtes bekundet ist, diese nicht begründet wurde und diese im Ergebnis zu Nachteilen der Berufungswerber gereicht.

N) Das Finanzamt hat bei seinen Ermittlungen nach dem Grundsatz der Amtswegigkeit alle belastenden Umstände, sowie auch alle entlastenden Umstände gleichsam zu erheben und sorgfältig zu würdigen. Das bisherige Verfahren ist aber dadurch gekennzeichnet gewesen, offenkundig hohe Steuerverbindlichkeiten den Berufungswerbern vorzuschreiben. Damit verstößt aber das Finanzamt bei seiner Vorgangsweise gegen den Grundsatz, den wahren Sachverhalt festzustellen (auch bei Ausübung des Ermessungsspielraumes), weil die erlassenen Steuerbescheide nach dem „Grundsatz pro fisco mit dem Aspekt der maximalen Steuerbelastung“ nun ausgefertigt wurden.

O) *Es wird Begründungsmangel angesprochen: Das Finanzamt hat die Verpflichtung, maßgebliche Sachverhalte festzustellen, und dazu nachvollziehbare Begründungen anzuführen. Die vom Finanzamt angeführten „Feststellungen der Betriebsprüfung“ sind eigentlich keine rechtlich relevanten Sachverhalte. In Wahrheit handelt es sich um ein Zahlengewerk in Aufstellungen, welchem jegliche Nachvollziehbarkeit fehlt. Letztlich wird an dieser Stelle vermerkt, dass Ergebnisse der Betriebsprüfung nicht als Begründung der Bescheide herangezogen wurden. In den Bescheiden je vom 07.09.2011 für KöSt 2007 und 2008 findet sich überhaupt keine Begründung. Der Verweis auf die Betriebsprüfung fehlt hier gänzlich. Damit sind die KöSt—Bescheide je vom 07.09.2011 betreffend KöSt 2007 und 2008 mangels Begründung rechtswidrig.*

P) *Damit ein KöSt—Bescheid für das Jahr 2009 überhaupt gefasst werden kann, bedarf es auch der förmlichen Wiederaufnahme für das Steuerverfahren 2009 (KöSt betreffend). Es liegt kein Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes Mödling für KöSt 2009 vor. Damit ist der KöSt—Bescheid 2009 vom 07.09.2011 rechtswidrig ergangen.*

Q) *Ein Begründungsmangel ist stets anzunehmen, wenn der Berufungsbehörde (aus dem Informationsgehalt, wie es dem Berufungswerber zustand oder ermöglicht wurde) die Nachvollziehbarkeit von Feststellungen nicht möglich ist. Es hat das Finanzamt — in Wahrung der Rechtsstaatlichkeit und eines fairen Verfahrens — für relevante Sachverhalte begründend darzulegen, welche Umstände für die Annahme von solchen*

Fakten herangezogen wurden, wie vorliegende Beweise gewürdigt wurden und warum letztlich so ein Sachverhalt als erwiesen angenommen wurde. So eine erforderliche Begründung liegt nicht vor. Das Finanzamt lässt hier jegliche Begründung offen, verweist — unzulässig — bei den bekämpften Bescheiden auf Ergebnisse der Betriebsprüfung (die aber wiederum weder detailliert offen gelegt wurden noch nachvollziehbar sind).

R) Mitwirkungspflichten haben die Berufungswerber jedenfalls nicht verletzt. Eine Mitwirkungspflicht ist nur dort notwendig, wo Sachverhalte nach Vorliegen von Beweisergebnissen (welche in allen Punkten offen zu legen sind) vorgehalten werden.

S) Mangels Kenntnis des Akteninhaltes behalten sich die Berufungswerber vor, ihre Berufungsargumente und Gründe noch zu ergänzen. Der Beweisantrag auf allumfassende Akteneinsicht wird aufrecht gehalten.

Der steuerliche Vertreter führte weiters auch, dass die bereits in der Stellungnahme beantragte Beweisanträge abermals gestellt bzw. aufrecht gehalten würden und ergänzend die zeugenschaftliche Einvernahme von all jenen Personen, die in den obigen Berichten oder Unterlagen genannt sind, beantragt werde. Den bereits während des Betriebsprüfungsverfahrens gestellten Beweisanträgen komme Relevanz zu. Diese belegen, dass für Ausgangsrechnungen der Fa. T. reelle Hintergründe vorliegen würden, insbesondere die darin dargelegten und fakturierten Leistungen von Subunternehmen tatsächlich ausgeführt und laut Vertrag bzw. angemessen verrechnet und bezahlt werden würden. Ebenso seien die Zahlungen der Fa. T. GmbH diesen Firmen als vereinbartes Werkhonorar tatsächlich zugegangen."

Das Finanzamt führte im Vorlagebericht aus, dass eine Stellungnahme des Außenprüfers nicht erfolgte sei, da nicht der Sachverhalt selbst, sondern nur dessen Würdigung bestritten worden sei.

Hingewiesen wird darauf, dass die am 31. Dez. 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist, ob hinsichtlich der an die acht ua. Firmen in den Jahren 2007 bis 2009 bezahlten Bauleistungen steuerlich abzugsfähige Betriebsausgaben vorliegen und gewinnmindernd geltend gemacht werden können.

Ausgehend vom Inhalt der Verwaltungsakten, den Ergänzungsvorhalten und den Erhebungen der Betriebsprüfung wird der Entscheidung folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Bei der Bf. fand für die Jahre 2007 und 2009 eine Betriebsprüfung statt (Beginn 10.12.2010, Schlussbesprechung 16.6.2011).

Im Zuge dieser Betriebsprüfung wurde ermittelt, dass in den Streitjahren 2007, 2008 und 2009 Aufwendungen für Fremdleistungen (Bauleistungen) an nachfolgend genannte Subfirmen als Betriebsausgaben geltend gemacht worden sind:

2007: CB GMBH: Euro 49.971,50

2007: YX Immobilien GmbH: Euro 554.611,01

2007: Z Personal Leasing GmbH: Euro 70.749,00

2008: S B GMBH: Euro 323.371,00

2008: W HANDELS GMBH: Euro 272.296,00

2008: Bo HOLDING GMBH Euro 625.555,00

2009: Bo HOLDING GMBH: Euro 146.498,00

2008: "Fo" Gr HandelsgmbH GmbH: Euro 102.533,00

2009: "Fo" Gr Handels GmbH: Euro 384.825,00

2009: Q METALLBAU GMBH : Euro 352.781,20

Unbestritten ist, dass bei keiner der acht Firmen der Firmensitz an den angegebenen Adressen auffindbar war.

Bei den acht genannten Firmen wurde jeweils kurz nach den "Leistungszeiträumen" der Konkurs eröffnet und die Firmen wurden im Firmenbuch gelöscht. (vgl. Tabelle S 30).

Die Geschäftsführer und die Gesellschafter hielten sich ab den Konkurseröffnungen nicht mehr in Österreich auf. Keiner konnte im Zuge der Außenprüfung zu den "Fremdleistungen" in den Jahren 2007, 2008 und 2009 mehr befragt werden.

Die Zahlungen erfolgten überwiegend in bar.

Im Zuge der Prüfung wurde die Bf. am 04.01.2011 aufgefordert, gemäß § 162 BAO die Empfänger der der oa. abgesetzten Beträge bekanntzugeben.

Laut einer Aussage des Herrn E. T. (Geschäftsführer der Bf. bis 2008) könne er sich an die Namen der Geschäftsführer der oa. Firmen nicht erinnern, auch könne er sich nicht erinnern, mit wem er die Werkleistungen besprochen habe und wer die Zahlungsempfänger gewesen seien.

Die Zahlungsempfänger konnten daher nicht zu den Geldübertragungen befragt werden.

Für die Jahre 2007 und 2008 wurden die Verfahren wiederaufgenommen und neue Köst-Bescheide erlassen, in denen die oa. Zahlungen nicht als Betriebsausgaben anerkannt wurden.

Für das Jahr 2009 erging ein Körperschaftsteuerbescheid, in dem die oa. Zahlungen betreffend dieses Jahr nicht anerkannt wurden.

Gegen die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2007 bis 2009 wurde fristgerecht Beschwerde eingebracht.

Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide und den VZ-Bescheid 2011 und Folgejahre wurde erstmals in der Ergänzung erhoben (außerhalb der Beschwerdefrist).

Ebenso wurde erst in der Ergänzung eine mündliche Verhandlung vor dem Senat beantragt.

Der Sachverhalt war rechtlich wie folgt zu begründen:

§ 162 Abs. 1 BAO lautet:

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

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

Es liegt im Ermessen der Behörde, ob sie nach § 162 BAO vorgeht oder nicht (UFS 17.6.2004, RV/0702-W/02; 3.11.2004, RV/1964-W/02, 2.5.2005; RV/3020-W/02). Eine Ermessenüberschreitung liegt nur dann vor, wenn der Behörde von vornherein bekannt wäre, dass der Bürger die verlangten Angaben aus tatsächlichen und anwendbaren Gründen nicht machen kann.

Auch wenn es im Ermessen der Behörde liegt, ob sie nach § 162 BAO vorgeht, ist die Konsequenz bei Verweigerung dieses Verlangen durch die Partei eine zwingende (Kotschnigg, Beweisrecht BAO § 162 Rz 52).

Nach der hg. Rechtsprechung (vgl. etwa das HG Erkenntnis vom 31.Mai 2006, Zlen 2002/13/0145,0146, mit weiteren Nachweisen) ist der Abzug von Schulden und Aufwendungen mit der Namhaftmachung von Personen, die als Gläubiger oder Empfänger bezeichnet werden, noch nicht gesichert. Rechtfertigen nämlich maßgebliche Gründe die Vermutung, dass die genannten Personen nicht die Gläubiger bzw. Empfänger der abgesetzten Beträge sind, kann die Behörde den Abzug versagen. Hat die namhaft gemachte Person eine Leistung nicht erbracht, sei es, dass es sich dabei um eine "Briefkastenfirma", d.h.um ein Unternehmen handelt, dass keinen geschäftlichen Betrieb hat und deswegen keine Leistung erbringen kann, sei es aus anderen Gründen, so kann diese Person auch nicht als Empfänger im Sinne des § 162 BAO angesehen werden (vgl. nur das bereits zitierte hg. Erkenntnis vom 31. Mai 2006, Zlen 2002/0145,0146, mit weiteren Nachweisen)" VwGH 2007/14/0007.

Auch die Unauffindbarkeit und die völlige Unbekanntheit einer Person an der angegebene Adresse sind ausreichend maßgebliche Gründe für die Vermutung (vgl. VwGH 2002/13/0145, 0146, 2008/14/0005).

§ 162 BAO beruht auf dem Grundsatz, dass das, was bei dem einen Abgabepflichtigen abzusetzen ist, bei dem anderen versteuert werden muss, wenn nicht steuerpflichtige Einnahmen unversteuert bleiben sollen. Es kann daher die Absetzung von Betriebsausgaben trotz feststehender sachlicher Berechtigung abgelehnt werden, solange nicht die Möglichkeit, die entsprechenden Einnahmen beim Empfänger zu versteuern,

dadurch sichergestellt ist, dass der Steuerpflichtige den Empfänger konkret genannt hat. Es dürfen allerdings dem Steuerpflichtigen keine offenbar unerfüllbaren Aufträge zum Nachweis der Empfänger erteilt werden. "Offenbar unerfüllbar" sind derartige Aufträge aber nur dann, wenn eine unverschuldeten tatsächliche Unmöglichkeit die Empfänger der geltend gemachten Betriebsausgaben namhaft zu machen vorliegt. Es darf jedoch nicht in der Macht des Steuerpflichtigen gestanden sein, die tatsächlichen Umstände, die ihn an der Bezeichnung der Empfänger hindern, abzuwenden (VwGH 94/14/0040 (vgl. auch VwGH 87/14/0203)).

Zur Anerkennung verlangt der Gesetzgeber, wenn eine auf § 162 BAO gestützte Anfrage ergangen ist, eine die Nennung von Gläubigern oder Empfängern umfassende Beweisführung durch die Partei. Die Regelung des § 162 BAO stellt somit eine Ausnahme von der freien Beweiswürdigung dar und führt zu einer Umkehr der Beweislast (Ellinger/Ido/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 162 Anm 6).

Im gegenständlichen Fall wurden die oa. Fremdleistungen an die 8 genannten Firmen von der Außenprüfung nicht anerkannt, da die Bf. dem Verlangen der Abgabenbehörde, die Empfänger der Leistungen gemäß § 162 BAO namhaft zu machen nicht nachgekommen ist.

Die betriebliche Veranlassung der Fremdleistungen wurde als unbestritten festgestellt, allerdings stellte die Namhaftmachung von den nicht tatsächlich leistungserbringenden Firmen keine hinreichende Empfängerbenennung dar.

Zu den Feststellungen der Außenprüfung der 8 Firmen (auf die näheren Ausführungen wird auf Seite 11 ff verwiesen) werden Daten, die dem Firmenbuch, den Behördenabfragen und den Berichten der Masseverwalter betreffend die oa. Firmen und deren Geschäftsführer und Gesellschaftern zu entnehmen sind, wie folgt (zusammengefasst) festgehalten:

CB GMBH:

Die Firma wurde am 04.10.2005 gegründet und am 30.11.2005 ins Firmenbuch eingetragen.

Stammeinlage: EUR 35.000.

Als Sitz der Firma wurde ab 29.07.2006 die 1120 Wien, Agasse angeführt, wo jedoch weder die Firma noch der Geschäftsführer anzutreffen war.

Geschäftsführer, ein ungarischer Staatsbürger ist ab 11.07.2008 unbekannt verzogen.

Leistungszeitraum: 01-04/2007

Am 18.07.2007 wurde die Eröffnung des Konkurses eingetragen, die Firma mangels Vermögen aufgelöst.

YX Immobilien GMBH:

Die Firma wurde am 03.10.2006 gegründet und ins Firmenbuch eingetragen.

Stammeinlage: EUR 35.000

Als Sitz der Firma wurde die Ngasse, 1070 Wien angegeben. Es handelt sich dabei um einen Fahrradschuppen, kein Firmensitz unter dieser Adresse.

Mit dem Geschäftsführer, einem ung. Staatsbürger, konnte kein Kontakt aufgenommen werden.

Subunternehmervertrag vom 09.08.2007, Leistungszeitraum: 08-12/2007

Über die Firma wurde am 17.12.2007 der Konkurs wegen Vermögenslosigkeit aufgehoben. Die Gesellschaft wurde aufgelöst.

Z PERSONAL-LEASING GMBH

Die Firma wurde am 05.06.2003 gegründet und ins Firmenbuch eingetragen.

Stammeinlage: EUR 35.000

Als Geschäftsanschrift wurde seit 19.10.2006, die Abgasse, 1050 Wien angeführt. Der Firmensitz hatte die Anschrift einer Steuerberatungskanzlei, der Mietvertrag wurde jedoch bereits 11.5.2007 aufgekündigt.

Mit dem Geschäftsführer, ein ung. Staatsbürger, war eine Kontaktaufnahme nicht möglich.

Subunternehmervertrag: 8.10.2007, Leistungszeitraum 08-12/2006 und 10-12/2007

Konkurseröffnung: 20.2.2008

S B GMBH

Die Firma wurde am 19.01.2007 gegründet und am 17.03.2007 ins Firmenbuch eingetragen.

Stammeinlage: EUR 35.000

Mit dem Geschäftsführer, einem ung. Staatsbürger, war keine Kontaktaufnahme möglich.

Anlässlich einer Erhebung in 1100 Wien, Hgasse, wurde weder ein Firmensitz noch der Geschäftsführer der Fa. S vorgefunden, es handelt sich um eine Briefkastenfirma.

Subunternehmervertrag vom 14.01.2008, Leistungszeitraum 01-05/2008

Konkurs: 02.07.2008 Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben

W HANDELS GMBH

Die Firma wurde 12.12.2006 gegründet und am 29.12.2006 ins Firmenbuch eingetragen.

Stammeinlage: EUR 35.000

Eine Kontaktaufnahme mit dem Geschäftsführer, einem ung. Staatsbürger, war nicht möglich.

Firmensitz lt. Firmenbuch: Lstraße 2-4, 1030 Wien, Firma an der Adresse nicht bekannt

Subunternehmervertrag: 29.04.2008, Leistungszeitraum: 05-06/2008

Konkurs: 16.01.2009 Konkurs mangels Vermögen aufgehoben.

Bo HOLDING GMBH

Die Gesellschaft wurde am 16.05.2006 gegründet und ins Firmenbuch eingetragen.

Stammeinlage: EUR 35.000

Mit dem Geschäftsführer, einem ung. Staatsbürger, war eine Kontaktaufnahme nicht möglich.

Am angegebenen Firmensitz: LBstraße 33, 1100 Wien, wurde keine Tätigkeit entfaltet.

Subunternehmervertrag 01.10.2008, Leistungszeitraum: 11/2008 - 01/2009

Konkurs: 10.03.2009

Fo

Die Gesellschaft wurde 20.01.2006 errichtet und 18.02.2006 ins Firmenbuch eingetragen.

Stammeinlage: 35.000

Der Geschäftsführer, Staatsangehörigkeit: Ungarn, unbekannter Aufenthalt.

Angeführter Firmensitz: Gasse 4, 1120 Wien; unter dieser Adresse war die Firma nicht anzutreffen.(Scheinanschrift)

Subunternehmervertrag mit der Firma T. vom 28.10.2008 (seitens der Firma T. nicht unterschrieben), Leistungszeitraum: 12/2008-5/2009

Konkurs: 29.6.2009, Schlussverteilung 24.3.2010.

Q METALLBAU GMBH

Die Gesellschaft wurde am 18.04.2008 errichtet und am 07.05.2008 ins Firmenbuch eingetragen.

Stammeinlage: EUR 35.000

Geschäftsführer Staatsangehörigkeit: Ungarn, Kontaktaufnahme war nicht möglich

Am Firmensitz 1150 Wien, Ksgasse 11/5, war kein Betrieb existent.

Leistungserbringungszeitraum: 06-08/2009

Konkurs: 3.12.2009

Im gegenständlichen Fall war es - wie bereits ausgeführt - im Zuge der Außenprüfung nicht möglich, mit einem Geschäftsführer der 8 genannten Firmen Kontakt aufzunehmen. Keiner der genannten Firmensitze war existent

Bei einer Befragung am 20.12.2010 des E.T., gab dieser folgende Subfirmen betreffend die Zeiträumen 2007 und 2008 an: Bo, YX, Q , FoGr, Consors.

Auf die Frage wem er die Bargeldbeträge ausbezahlt habe, gab Herr E.T. an, dass er in 97 % der Fälle die Beträge dem jeweiligen Geschäftsführer übergeben habe. Nur in einzelnen Fällen habe er das Bargeld Vorarbeitern der Baustelle übergeben, dies habe aber immer wieder zu Streitigkeiten geführt.

Die Namen der Geschäftsführer wisse er nicht mehr, er habe mit vielen Subfirmen gearbeitet.

Weder zu den nicht existierenden Firmensitzen, noch, dass mit keinem der Geschäftsführer der genannten Firmen Kontakt aufgenommen habe werden können, nahm Herr T. Stellung. Zu den Ausführungen der Betriebsprüfung, dass die Übergabe so hoher Beträge wie im gegenständlichen Fall noch dazu an Personen, die nicht mehr genannt werden konnten, nicht den allgemeinen Lebenserfahrungen entspreche, äußerte sich Herr T. nicht.

Auch nach Ansicht des BFG entspricht es nicht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass zu sämtlichen beanstandeten Fremdleistungen die Lieferanten über ihre "Leistungen" nicht mehr befragt werden können.

Von einem Unternehmer wird die Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmannes gefordert. Herr T. war bei keiner der Firmen persönlich am Firmenstandort, denen er Leistungsaufträge erteilt hatte. Er habe das Geld auf den Baustellen ua auch den Vorarbeitern gegeben. Somit wurden die Aufträge über Personen abgerechnet, von denen aus der Aktenlage und den Ausführungen Herr T. nicht bekannt war, in welche Aufgaben bzw. welche Stellung diese Personen in den leistungserbringenden Firmen hatten.

Es erscheint dem BFG jedoch unglaublich, dass Herr T. an Personen hohe Beträge zahlte, von denen er nicht mehr wusste, wie diese hießen und/oder in welcher Beziehung die "Geldempfänger" zu den Firmen standen.

Damit liegen erhebliche Zweifel vor, dass die GmbHs, die die strittigen Zahlungen erhalten haben, die operativ tätigen Gesellschaften waren.

Bei Scheinunternehmen ist es typisch, dass der Anschein erweckt wird, es handle sich um tatsächlich tätige Unternehmen. Eintragungen in das Firmenbuch, Anmeldungen bei der Sozialversicherung und beim Finanzamt sollen den Eindruck ermitteln, es gäbe die Unternehmen tatsächlich. Gerade in der Bauwirtschaft ist es seit langem bekannt, dass reihenweise Scheinunternehmen agieren, die den Anschein einer unternehmerischen Tätigkeit zu erwecken trachten.

Doch auch mit der Namhaftmachung von Personen, die als Empfänger bezeichnet werden, ist allerdings der Abzug von Ausgaben noch nicht gesichert. Wenn nämlich maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigen, dass die benannten Personen nicht die Empfänger der abgesetzten Beträge sind, kann die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung den Abzug trotzdem versagen; denn Ziel des Abgabenverfahrens ist die Erforschung der materiellen Wahrheit, nicht die Herbeiführung eines formal verstandenen Aussageergebnisses (vgl. VwGH 13.11.1985, 84/13/0127; VwGH 22.3.1995, 93/13/0076; VwGH 26.9.2000, 98/13/0216). Hat die namhaft gemachte Person eine Leistung nicht erbracht, kann diese Person auch nicht als Empfänger im Sinne des § 162 BAO angesehen werden (vgl. VwGH 31.5.2006, 2002/13/0145).

Um eine Person als Empfänger im Sinne des § 162 BAO ansehen zu können, ist die "formelle Existenz" im Rechtssinn etwa einer Gesellschaft ebenso wenig ausreichend wie deren formelle Funktion als Empfängerin der strittigen Zahlungen oder bloße Rechnungslegerin (vgl. VwGH 17.11.2005, 2001/13/0247).

Es ist der Aufforderung nach § 162 BAO nicht entsprochen, wenn die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger der behaupteten Zahlungen sind, was auch in einem solchen Fall die Absetzung der geltend gemachten Zahlungen selbst dann ausschließt, wenn vom tatsächlichen Vorliegen (an unbenannt gebliebene Empfänger) geleisteter Zahlungen auszugehen ist (vgl. VwGH 30.9.1998, 96/13/0017; VwGH 15.9.1999, 99/13/0150). Die Unauffindbarkeit und die völlige Unbekanntheit einer Person auch an der angegebenen Adresse sind ausreichend maßgebliche Gründe für diese Vermutung (vgl. VwGH 28.5.1997, 94/13/0230; VwGH 25.5.2004, 2001/15/0019).

Das Finanzamt hat im gegenständlichen Verfahren ausführlich begründet, warum die als Empfänger genannten Firmen nicht die tatsächlichen Empfänger waren. Insbesondere konnten an den angegebenen Anschriften keine Hinweise auf eine tatsächliche Geschäftstätigkeit gefunden werden.

Vom Geschäftsführer der Bf wurde keine der 8 streitgegenständlichen Firmen an deren vermeintlichen Standorte aufgesucht.

Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf den Außenprüfungsbericht und die Stellungnahme des Prüfers, die beide oben wiedergegeben sind, verwiesen.

Nach den Feststellungen der Außenprüfung waren die genannten Empfänger nicht die tatsächlichen Empfänger der Beträge. Die näheren Umstände der "Fremdleister" (Firmen mit unauffindbaren ausländischen Geschäftsführern, keine Geschäftstätigkeit an den angeblichen Firmensitzen, dubiose Geschäftsanbahnung und Geschäftsdurchführung, Nichterfüllung steuerlicher und sozialversicherungsrechtlicher Verpflichtungen,...) sind typisch für unredliche Geschäftspraktiken im Zusammenhang mit Deckungsrechnungen (vgl. BFG 6.8.2015, RV/7102818/2012).

Im gegenständlichen Fall war keiner der Geschäftsführer der acht angeführten Firmen für die Behörden greifbar; auch Herr Ing. T. konnte keinen Kontakt anführen.

Es ist einem Auftraggeber sehr wohl möglich und zumutbar, sich anlässlich der Auftragsvergabe und Auftragsdurchführung von der Seriosität des Auftragnehmers zu überzeugen (vgl. etwa BFG 10.6.2014, RV/7103567/2011; BFG 29.4.2014, RV/7103197/2011; BFG 27.4.2015, RV/7104860/2014).

Den Ausführungen Herrn T, dass es nicht seine Aufgabe gewesen sei, die Geschäfte seiner von ihm beauftragten Subfirmen mit anderen Subfirmen zu überprüfen, ist entgegenzuhalten, dass es nicht darum gehe weiteren Subfirmen auszuforschen, sondern darum, die Seriosität der von der Bf. beauftragten 8 Subfirmen, an die die Zahlungen erfolgt sind, zu überprüfen.

Keine der oa. Firmen, die im Auftrag Herrn T tätig geworden sein soll, hatte den Firmensitz oder ein Büro an der in den Rechnungen oder im Firmenbuch angeführten Adresse.

Alle Adressen waren Scheinadressen.

Bei allen GmbH's wurde zeitnah zur "Leistungserbringung" ein Konkursverfahren eröffnet. Es erfolgte eine Löschung aus dem Firmenbuch mangels Vermögenslosigkeit; bei den Geschäftsführern handelt es sich um in Inland nicht gemeldete bzw. nicht mehr gemeldete und nicht auffindbare Personen.

Der Verwaltungsgerichtshof führt dazu aus, dass die Namhaftmachung von Scheinfirmen bzw. deren nicht ausforschbaren Kontaktpersonen keine hinreichende Empfängerbenennung darstelle (VwGH 94/13/0230, 2002/13/0145 und 96/13/0185) UFS RV/2724-W/11.

In dem Beschluss vom 28. Juni 2016, ZI. 2013/13/0016 führte der VwGH aus, dass, wenn die belangte Behörde ua. auf Grund der Umstände, dass die rechnungsausstellenden Gesellschaften unter den angegebenen Adressen über keinen Firmensitz verfügen, sämtliche Kontaktpersonen der Bf. nicht ausgeforscht und befragt werden konnten und nach den Angaben der Bf. hohe Beträge in bar ausbezahlt worden seien, zur Ansicht gelangt ist, dass der Empfängerbenennung nach § 162 BAO nicht entsprochen worden sei, darin keine Rechtswidrigkeit zu erblicken ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat weiters in seinen Erkenntnissen VwGH 28.5.1997, 94/13/0230, 31.5.2006, 2002/13/0145, 28.6.2000, 96/13/0185 unter anderem ausgeführt, dass mit der Nennung von Personen, die als Empfänger bezeichnet werden, der Aufforderung nach § 162 BAO dann nicht entsprochen werde, wenn maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigen, dass die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger sind. Die Unauffindbarkeit und die Unbekanntheit an der in den Rechnungen aufscheinenden Adresse sind ausreichend maßgebliche Gründe für die Vermutung, dass die benannte Person nicht der Empfänger der Zahlungen war.

Nochmals wird auf die Lehre und Judikatur hingewiesen, dass, wenn die verlangten Angaben unterbleiben, die beantragten Absetzungen selbst dann nicht anzuerkennen sind, wenn ihre Berechtigung dem Grunde und der Höhe nach feststeht oder glaubhaft ist. Zur Anerkennung verlangt der Gesetzgeber, wenn eine auf § 162 BAO gestützte Anfrage ergangen ist, eine die Nennung von Gläubigern oder Empfängern umfassende Beweisführung durch die Partei. Die Regelung des § 162 BAO stellt somit eine Ausnahme von der freien Beweiswürdigung dar und führt zu einer Umkehr der Beweislast (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO3 § 162 Anm. 6).

Die Bf. hat daher zu beweisen, ob die Zahlungsempfänger die Leistungserbringer (operativen Firmen) waren.

Im gegenständlichen Fall wurden an die acht streitgegenständlichen Firmen Barzahlungen erbracht, deren Firmensitz sich an Scheinadressen befanden, die kurz nach "Leistungserbringungszeitraum" den Konkurs angemeldet haben und deren Geschäftsführer nicht ausgeforscht und befragt werden konnten.

Zu den Ausführungen in der Beschwerde, dass sich das Finanzamt auf (subjektive) Erstberichte der Masseverwalter der acht Firmen stütze und dass sich der Informationsstand im Zuge des Insolvenzverfahrens ändere, wird angemerkt, dass die von den acht Firmen angeführten Firmenadressen nach den Ausführungen der Masseverwalter nicht bzw. niemals bestanden haben, was eine Tatsache ist und sich auch im Zuge des Insolvenzverfahrens nicht ändern könne, ebenso wie das Nichtantreffen der Geschäftsführer.

Nach Meinung des BFG ist keine Rechtswidrigkeit zu erblicken, wenn das Finanzamt zur Ansicht gelangt ist, dass der Empfängerbenennung nach § 162 BAO nicht entsprochen worden ist.

Die Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2007, 2008 und 2009 ist daher gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

Treu und Glauben

Dem Vorwurf des steuerlichen Vertreters, dass es eigenartig sei, dass im Zuge der Betriebsprüfung zwar anerkannt worden sei, dass die erbrachten Leistungsvolumen nicht nur mit eigenem Personal ausgeführt worden seien, sondern dass es notwendigerweise Subfirmen bedurfte, die Fremdleistungen jedoch Jahre später nicht als Betriebsausgaben anerkannt wurden und deshalb dem Grundsatz von Treu und Glauben widerspreche, hält das Bundesfinanzgericht entgegen:

Gemäß § 114 Abs.1 BAO haben die Abgabenbehörden darauf zu achten, dass alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfasst und gleichmäßig behandelt werden, sowie darüber zu wachen, dass die Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt werden. Sie haben alles, was für die Bemessung der Abgabe wichtig ist, sorgfältig zu erheben und die Nachrichten darüber zu sammeln, fortlaufend zu ergänzen und auszutauschen.

Nach der Judikatur und Lehre schützt der Grundsatz von Treu und Glauben nicht allgemein das Vertrauen der Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit; die Behörde ist verpflichtet, von einer gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen (Ritz, BAO⁵, § 114 Tz 9).

Im Zuge der Außenprüfung wurde der Bf. bekanntgegeben, dass der begründete Verdacht bestehe, "dass durch Verbuchung von (Aufwands-)Rechnungen von Unternehmen, bei denen sich auf Grund von umfangreichen polizeilichen und abgabenrechtlichen Ermittlungen herausgestellt hat, dass diese Unternehmen keinen realen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb haben und somit nicht Leistungserbringer sein konnten, unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeigen, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gegenüber der Finanzverwaltung Abgaben hinterzogen haben, welche zu einer Verkürzung von Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für die Jahre 2007 bis 2009 führte und damit der Tatbestand des § 33 Abs. 1 FinStrG, für das Jahr 2009 in Verbindung mit § 13 FinStrG verwirklicht wurde."

In dem am 04.0

1.2011 ergangenen Schreiben wurden der Bf. bekanntgegeben, dass aufgrund der in diesem Schreiben angeführten Umstände, es für das Finanzamt als erwiesen gelte, dass die genannten acht Subfirmen nicht die tatsächlich tätigen Fremdleister waren und somit auch nicht die wahren Empfänger der Fremdleistungsbeträge seien (Summe des Fremdleistungsaufwands dieser Firmen EUR 2.883.190,71).

Nach Anführung des § 162 BAO sei daher vom Finanzamt beabsichtigt, mangels Empfängernennung gem. § 162 BAO diesen Aufwand nicht als Betriebsausgabe anzuerkennen.

Es erging eine Einladung, im Rahmen einer Schlussbesprechung zu diesem Sachverhalt Stellung zu nehmen.

Unter dem Grundsatz von Treu und Glauben versteht man, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben (VwGH 15.3.2001, 2001/16/0063; 16.11.2006, 2002/14/0010 und 0122; 22.11.2012, 2008/15/0265; Ehrke-Rabel, in Doralt/Ruppe, Steuerrecht II⁶, Tz 38).

Im gegenständlichen Fall hat die Versagung des Abzuges der geltend gemachten Aufwendungen als Betriebsausgaben den Grundsatz von Treu und Glauben nicht verletzt. Das Finanzamt hat bereits im Zuge der Außenprüfung mit einer Auflistung der Fremdleistungen für die Jahre 2007, 2008 und 2009 die Bf. aufgefordert gemäß § 162 BAO die Leistungsempfänger zu nennen; damit ist dargetan, dass die Bf. nicht etwa im Vertrauen auf eine unrichtige Rechtsauskunft Dispositionen getroffen hat.

Dem weiteren Vorwurf, die Betriebsprüfung habe für die Feststellungen die Berichte der Masseverwalter und der Polizei herangezogen, somit keine unmittelbare Beweisaufnahme vorgenommen, und die Akten der Polizei und der Gerichte der Bf. nicht übermittelt, wird entgegengehalten, dass sehr wohl im Zuge der AP der Bf. angeboten wurde, Einsicht in die Akten zu nehmen. Eine Übermittlung von Kopien der Berichte der Masseverwalter und der polizeilichen Ermittlungen wurde im Hinblick auf die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht nicht zugestanden.

Auch hätte die Bf. die Möglichkeit gehabt direkt bei den Gerichten in die Konkursakte Einsicht zu nehmen und ebenso bei der Polizei den Antrag zu stellen, in die Vernehmungsakte Einsicht zu nehmen. Die Aktenzahlen wurden der Bf. in der Stellungnahme der Betriebsprüfung bekanntgegeben.

Dem Vorwurf der Bf., dass die Behörde nur Vermutungen über das Vorliegen von Scheinfirmen vorgebracht habe, wird entgegengehalten, dass gemäß § 162 BAO nicht die Behörde nachzuweisen hat, wer der Empfänger der Zahlungen ist, sondern vielmehr der Steuerpflichtige die (tatsächlichen) Empfänger bekannt zu geben hat, widrigenfalls nach der zwingenden gesetzlichen Anordnung des Abs. 2 des § 162 BAO die Zahlungen nicht steuermindernd abzusetzen sind (VwGH 26.9.2000, 98/13/0216).

Im gegenständlichen Fall hat die AP nach einem Ermittlungsverfahren (vgl. SS 3 ff Aufforderung zur Empfängernennung) die Bf. aufgetragen gemäß § 162 BAO die wahren Empfänger zu nennen.

Die Bf. ist dieser Aufforderung, wie bereits vorstehend ausgeführt, nicht nachgekommen.

In der Ergänzung vom 01.02.2012 zu der Beschwerde vom 04.10.2011 betreffend die Körperschaftsteuerbescheide 2007 bis 2009 vom 07.09.2011 wurde erstmalig Beschwerde gegen die Bescheide betreffend die Köst-VZ 2011 und Folgejahre und die Bescheide betreffend Wiederaufnahme Köst 2007 und 2008 eingebbracht:

Am 07.10. 2011 wurde gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2007, 2008 und 2009 vom 07.09.2011 Beschwerde eingebracht.

Am 02.02.2012 wurde eine Ergänzung der Beschwerde vom 04.10.2011 eingebbracht. In der Ergänzung wurde jedoch nicht nur die mit Beschwerde vom 07.09.2011 eingebrochenen Bescheide angefochten, sondern auch die Bescheide vom 07.09.2011 betreffend die Wiederaufnahme Körperschaftsteuer 2007 und 2008 und betreffend die Köst-VZ 2011 und die Folgejahre.

Gemäß § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Beschwerdefrist einen Monat.

Die Beschwerde gegen die Köst-Bescheide 2007, 2008 und 2009 wurde fristgerecht am 07.10.2011 beim Finanzamt eingebbracht.

Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Köst-VZ 2011 und Folgejahre und betreffend die Wiederaufnahme der Köst 2007 und 2008 wurde erst im Zuge der Ergänzung der Beschwerde am 01.02.2012 beim Finanzamt eingebbracht, daher nicht fristgerecht und ist daher als verspätet zurückzuweisen.

Eine Wiederaufnahme betreffend die Körperschaftsteuer 2009 war, da noch kein (Erst-)bescheid ergangen ist, nicht zu erlassen.

In der Ergänzung zur Berufung vom 4.10.2011 wurde weiters ausgeführt, dass die im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Körperschaftsteuerbescheide 2007 und 2008 keine Begründung enthalten.

Dazu wird ausgeführt, dass die Begründung im Beschwerdeverfahren - im gegenständlichen Fall im Erkenntnis - nachgeholt werden kann.

Begründungsmängel im Abgabeverfahren können im Rechtsmittelverfahren saniert werden (zB vWGH 17.2.1994, 93/16/0117; 14.12.2005, 2001/13/0281, 0282); daher kann zB die Begründung einer Beschwerdevorentscheidung einen Begründungsmangel sanieren (vgl. VwGH 23.9.1982, 81/15/0091).

Zum Antrag auf mündliche Verhandlung:

Gemäß § 274 Abs. 1 lit. a BAO hat über eine Beschwerde eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es beantragt wird

- a) in der Beschwerde
- b)...

Im gegenständlichen Fall wurde die Beschwerde gegen die Körperschaftssteuerbescheide 2007, 2008 und 2009 vom 07.09.2011 mit Beschwerde vom 04.10.2011 angefochten.

Erst in der Beschwerdeergänzung vom 01.02.2012 wurde eine mündliche Verhandlung beantragt.

Da dieser Antrag nicht rechtzeitig, nämlich in der Beschwerde eingebbracht worden ist, war dem Antrag auf mündliche Verhandlung nicht nachzukommen.

Antrag auf Entscheidung durch den Senat:

Gemäß § 272 Abs. 1 BAO sind für Erledigungen von Beschwerden durch Bundesgesetz oder durch Landesgesetz Senate vorgesehen, so richtet sich das Verfahren, soweit gesetzlich nicht anderes angeordnet ist, nach den folgenden Bestimmungen.

Abs.2 lit.a : Die Entscheidung obliegt dem Senat,

1. wenn dies beantragt wird

a) in der Beschwerde

...

Der Antrag auf Entscheidung durch den Senat ist in der Beschwerde, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung selbst zu stellen. Es genügt nicht, dass ein solcher Antrag in einem (die Beschwerde) ergänzenden Schriftsatz gestellt wird (vgl. zu § 284 Abs. 1 aF zB VwGH 27.2.2001, 2000/13/0137; 16.9.20034, 2000/14/0116; 24.3.2004, 98/14/0179).

Im gegenständliche Fall, wie bereits vorstehend ausgeführt, wurde die Beschwerde am 04.10. 2011 eingebracht.

Der erst in der Beschwerdeergänzung am 01.02. 2012 gestellte der Antrag auf Entscheidung durch den Senat wurde daher zu spät eingebracht.

Zulässigkeit einer Revision

Eine Revision ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG bzw. Art. 133 Abs. 9 B-VG i. V. m. § 25a VwGG zulässig, wenn eine Entscheidung des Verwaltungsgerichts von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss nicht 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.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG kommt einer Rechtsfrage unter anderem dann grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht.

Gegen diese Entscheidung ist eine Revision nicht zulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht den Leitlinien der in der Entscheidung dargestellten Judikatur folgt.

Wien, am 5. September 2016