

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Dr. Anna Radschek und die weiteren Senatsmitglieder Mag. Anna Mechtler-Höger, KR Gregor Ableidinger und Dr. Franz Kandlhofer in der Beschwerdesache NameBf, AdresseBf, vertreten durch SAFE Wirtschaftstreuhand GmbH, Meidlinger Hauptstraße 32/15, 1120 Wien, über die Beschwerde vom 07.03.2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt vom 21.12.2015, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2013 in der Sitzung am 07.11.2018 im Beisein der Schriftführerin FOIⁱⁿ Andrea Newrkla nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung

1. **beschlossen:**

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2013 wird als zurückgenommen erklärt.

2. **zu Recht erkannt:**

Die angefochtenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2012 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) ist gerichtlich beeideter Sachverständiger auf dem Gebiet Baumanagement, Energieausweis und thermische Sanierung von Gebäuden. Im Rahmen seines Einzelunternehmens erzielte der Bf in den Jahren 2009 bis 2012 Einnahmen aus Bauplanung, Baukoordination und aus der Sachverständigentätigkeit.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung traf die Prüferin folgende nunmehr streitgegenständliche Feststellungen:

1. Honorar-/Leistungsverrechnung A-GmbH

Der Bf sei Geschäftsführer der A-GmbH. An dieser seien neben dem Bf R, S, T und U zu jeweils 20% beteiligt. Aus seiner Geschäftsführertätigkeit erziele der Bf keine Einkünfte. Die A-GmbH beschäftige keine Arbeitskräfte und habe auch keine entsprechenden Leistungen zugekauft.

1.1. Am 02.07.2009 habe der Bf mit der A-GmbH schriftlich vereinbart, dass die A-GmbH gegen Bezahlung eines jährlichen Erfolgshonorars in Höhe von 30% (für 2009) bzw. 25% (ab 2010) die bestehenden Geschäftskontakte an den Bf abtrete. Mit diesen Geschäftskontakten werde der Bf in die Lage versetzt, Leistungen zu Energieberatungen und zum Baumanagement für Kunden auszuführen, zu welchen der Kontakt im Zuge der Vortätigkeit der A-GmbH in den Jahren 1993, 1994, 1995, 2002 und 2003 entstanden sei.

Folgende Erfolgshonorare (netto) seien in den Jahre 2009 bis 2012 von der A-GmbH dem Bf verrechnet worden:

2009	2010	2011	2012
12.000,00 €	20.000,00 €	20.000,00 €	20.000,00 €

Die Vereinbarung über die Abtretung bestehender Kundenkontakte sei nicht fremdüblich. Einzig erkennbares Ziel dieses Vertrages sei die Minderung der Einkommensteuerbemessungsgrundlage des Bf. Die A-GmbH habe hohe Verlustvorträge aus den Vorjahren, weshalb sich die verbuchten Erlöse steuerlich nur marginal auswirken würden. Ein fremder Dritter würde für Kundenkontakte, die in den Jahren 1993, 1994, 1995, 2002 und 2003 entstanden seien, nicht 30% bzw. 25% des aktuellen Nettoumsatzes bezahlen.

Ergänzend sei anzumerken, dass die A-GmbH ab dem Jahr 2001 wenig bis keine steuerbaren Umsätze erzielt habe. Eine Werthaltigkeit etwaiger bestehender Kundenkontakte lasse sich aus Umsätzen der A-GmbH nicht ableiten.

1.2. Die A-GmbH habe dem Bf im Jahr 2012 unter dem Titel "Erstellung der Vorarbeiten und der Ausschreibungsunterlagen zur thermischen Sanierung des Projekts 1, Ausarbeitung der Unterlagen zur thermischen Sanierung des Projekts 2, sowie für die laufende Betreuung hinsichtlich der Baukoordination beim Bauvorhaben 3" 20.000,00 Euro netto in Rechnung gestellt. Die in den Rechnungen angeführten Bauvorhaben seien jedoch direkt zwischen dem Bf als Einzelunternehmer und den jeweiligen Auftraggebern abgewickelt und die Leistungen seien vom Bf persönlich erbracht worden.

Als Begründung dafür sei die im Jahr 2012 beschlossene Entflechtung der Tätigkeitsbereiche zwischen der A-GmbH und dem Bf angeführt worden. Demnach sei dem Einzelunternehmen des Bf nur die Tätigkeit des Sachverständigen zuzuordnen.

Durch die gekünstelte Zwischenschaltung der GmbH - zunächst Gratisleistung des Bf an die GmbH bei anschließender entgeltlicher Rückleistung der GmbH an den Bf - werde ein Aufwandsposten konstruiert, der die Einkommensteuerbemessungsgrundlage des Bf schmälere. Eine Versteuerung der "Erträge" in der GmbH werde aber auf Grund der hohen vorhandenen Verlustvorträge vermieden.

Zusammenfassend liege im gegenständlichen Fall ein Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten vor. Es könne dadurch die Abgabepflicht nicht umgangen werden, sondern seien diese so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen oder Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären. Es seien daher die in den Jahren 2009 bis 2012 erfolgten Verrechnungen zwischen der A-GmbH und dem Bf nicht anzuerkennen.

2. Leistungsverrechnung B-GmbH

Der Bf sei Geschäftsführer und im Streitzeitraum neben W 50%iger Gesellschafter dieser GmbH. Der Bf habe als Geschäftsführer der B-GmbH keine Einkünfte erklärt.

Die B-GmbH habe in den Streitjahren weder Arbeitskräfte beschäftigt noch entsprechende Leistungen zugekauft.

Von der B-GmbH sei im Jahr 2012 unter dem Titel "Ausarbeitung der Unterlagen zur Einreichung der Wohnbauförderung des Landes NÖ zur thermischen Sanierung des Projektes 1, sowie des Projektes 2" eine Ausgangsrechnung in Höhe von 15.000,00 Euro netto an den Bf gelegt worden. Die in Rechnung gestellten Bauvorhaben seien jedoch direkt zwischen dem Bf und den jeweiligen Auftraggebern abgewickelt und die Leistungen vom Bf persönlich erbracht worden. Als Begründung für die vorgenommene Verrechnung sei wiederum auf die Entflechtung der Tätigkeitsbereiche, die 2012 beschlossen worden sei, verwiesen worden.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung sei die gekünstelte Zwischenschaltung der B-GmbH nicht anzuerkennen.

Das Finanzamt erließ den Feststellungen der Betriebsprüfung Rechnung tragende Umsatz- und Einkommensteuerbescheide, anerkannte die Zahlungen an die A-GmbH und an die B-GmbH nicht als Betriebsausgaben und kürzte die geltend gemachte Vorsteuer.

In der vom steuerlichen Vertreter des Bf eingebrachten Beschwerde wird ausgeführt:

ad Rechnungen der A-GmbH und der B-GmbH

Der Bf sei seit Gründung der A-GmbH im Jahr 1993 und der B-GmbH im Jahr 1996 als Geschäftsführer bei beiden Gesellschaften tätig. Als solcher sei er auf Grund seiner Treuepflicht den Gesellschaftern verantwortlich und verpflichtet, zum Wohle der Gesellschaften zu handeln. Er könne daher auch nicht Geschäfte im Bereich der Gesellschaften ohne Genehmigung auf eigene Rechnung abwickeln.

Als der Bf im Jahr 2009 begonnen habe, eigene Baugeschäfte im thermischen Fassadensanierungsbereich abzuwickeln (bis 2012, seit 2013 in den GmbHs), habe er daher die Vereinbarung geschlossen, für die Nutzung der Geschäftskontakte aus der GmbH-Zeit seit 1993 ein Entgelt zu bezahlen. Hätte er diese Geschäfte in den GmbHs gemacht, wäre die Diskussion nicht entstanden. Der Bf habe an eine derartige Würdigung durch die Bp nicht gedacht, sonst hätte er nicht als Bf fakturiert. Eine "künstliche Zwischenschaltung" nach 20-jähriger Tätigkeit liege bei den geschilderten Umständen nicht vor.

ad Maba-Keller für den Sohn S

Der Ansatz von einem "notwendigen Gewinnaufschlag" in Höhe von 20% sei viel zu hoch. Es habe sich um keinen Bauauftrag gehandelt, die Fa. A-GmbH habe lediglich auf Grund der langjährigen Geschäftsbeziehung reine Hilfestellung geleistet.

ad Privatnutzung des Firmen-Pkw

Anhand der beruflich leicht nachvollziehbaren Fahrten lasse sich ableiten, dass der Privatanteil maximal 10% betrage.

In der Stellungnahme zur Beschwerde führte die Prüferin aus, in der Beschwerdebegründung würden keine neuen Tatsachen vorgebracht, weshalb auf den Bp-Bericht verwiesen werde.

Die Feststellung betreffend Maba-Keller sei in der Betriebsprüfung bei der Fa. A-GmbH getroffen worden. Gegen die daraufhin ergangenen Bescheide sei keine Beschwerde erhoben worden.

Die Feststellung der Privatnutzung des Firmen-Pkw sei bei der Betriebsprüfung der B-GmbH getroffen worden. Auch gegen diese Bescheide sei keine Beschwerde erhoben worden.

Mit Beschwerdevereinscheidungen wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Im Vorlageantrag vertrat der steuerliche Vertreter die Ansicht, die Argumente des Bf seien nicht ausreichend gewürdigt worden.

Mit Beschluss vom 23. April 2018 wurde der Bf gemäß § 85 Abs. 2 BAO aufgefordert, die der Beschwerde gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2013 anhaftenden Mängel innerhalb einer Frist von vier Wochen zu beheben, und darauf hingewiesen, dass nach fruchtlosem Ablauf dieser Frist die Beschwerde als zurückgenommen gilt. Diese Frist ließ der Bf ungenützt verstreichen.

In einer ergänzenden Stellungnahme fasste der steuerliche Vertreter die strittigen Punkte der Jahre 2009 bis 2012 wie folgt zusammen:

1. A-GmbH

- ausgelagertes Geschäft mit Verantwortung des Bf und der Honorare für entgangenes Geschäft in der GmbH
- Weiterreichung von Erträgen und Umschichtung in die GmbH, da es ein GmbH-Geschäft sein sollte und im Fall der Baustelle 2 auch schon durch die GmbH betrieben und fertiggestellt worden sei
- Gewinnaufschlag für Bestellung des MABA-Kellers für den Sohn
- Fahrtkosten für betriebliches Fahrzeug

2. B-GmbH

- Weiterreichung der Erträge von 15.000,00 Euro für die Vorarbeiten der Energieausweise durch den Bf

Im einzelnen führte der steuerliche Vertreter aus:

ad 1) Der Bf sei seit Gründung der A-GmbH im Jahr 1993 deren Geschäftsführer und dieser auch handelsrechtlich gemäß § 24 GmbHG verpflichtet. Entgegen der Argumentation der Betriebsprüfung sei die Vereinbarung vom 02.07.2009 nicht als fremdunüblich zu bezeichnen. Die Verwendung des Wortes "Provision" sei in diesem Zusammenhang als Abgeltung für ausgelagertes Geschäft zu verstehen. Dies sei gegenüber der Betriebsprüfung auch so dargelegt, aber nicht entsprechend gewürdigt worden.

Die Vereinbarung mit der Gesellschaft und damit mit den Gesellschaftern habe daher zum Ziel gehabt, Erträge des Bf aus den außerhalb der Gesellschaft erzielten Umsätzen und Gewinnen im anteiligen Ausmaß auch der Gesellschaft zukommen zu lassen. Dies sei eine handelsrechtliche Verpflichtung gemäß § 24 GmbHG. Demnach sei es dem Geschäftsführer verboten, Geschäfte im Unternehmenszweig der Gesellschaft auf eigene Rechnung zu tätigen.

Der Bf habe Umsätze in Höhe von 51.000,00 Euro (2009), 85.000,00 Euro (2010), 82.000,00 (2011) und 130.000,00 (2012) erzielt.

Es sei daher notwendig gewesen, zur Abdeckung der laufenden Kosten der GmbH einen Anteil der ausgelagerten Geschäfte der Gesellschaft zukommen zu lassen. In jedem Jahr sei ein nicht unbedeutender Gewinn beim Bf verblieben.

Die Aussage der Betriebsprüfung, die A-GmbH habe ab dem Jahr 2001 wenig bis keine steuerbaren Umsätze getätigt, weshalb sich eine Werthaltigkeit bestehender Kundenkontakte nicht ableiten lasse, stimme nicht, wie die aktuellen Umsätze mit diesen alten Kontaktdaten bezeugen würden. Selbstverständlich seien die Kontakte durch die GmbHs laufend und über die Jahre aufrechterhalten und gepflegt worden. Das Wärmedämmungsgeschäft wäre ohne diese Kontakte nicht so gut gelaufen. Beispielfhaft seien als aktuelle Auftraggeber aus "Altbeständen" die HV M, die HV N und die HV O angeführt.

Zum von der Betriebsprüfung angeführten schwachen Geschäftsgang der GmbH sei anzuführen, dass nur über 4 Jahre (von 2002 bis 2005) geringe Erlöse erzielt worden seien, ab 2006 wären sie aber durchaus ansehnlich gewesen. Die Scheidung im Jahr 2005 habe in diesen Jahren zu einer Beeinträchtigung im Geschäftsleben des Bf geführt.

Die Zuordnung von Gerichtsgutachten an den Bf, der Planungstätigkeit an die B-GmbH und dem Baumanagement an die A-GmbH entstamme der im Jahr 2012 getroffenen Entscheidung, die Geschäftsbereiche zu entflechten. Die ursprünglich vom Bf persönlich begonnenen, aber dann von den Gesellschaften betriebenen Bauvorhaben seien an die GmbHs weitergereicht worden. Dies sei eine wirtschaftlich sinnvolle, aber keine missbräuchliche Gestaltung.

ad 2) Konkret seien lediglich Planungsleistungen in Höhe von 15.000,00 Euro an die B-GmbH überführt worden. Diese Gesellschaft habe mit den dortigen Verwaltungskosten

ja auch finanziert werden müssen. Ab 2009 habe durch die Androhung von Geldstrafen bei Hausverwaltungen das Erfordernis von Energieausweisen bestanden. Unternehmensgegenstand der B-GmbH sei auch die Erstellung von Energieausweisen gewesen.

Zur Stellungnahme des Fachbereiches sei anzumerken, dass keine, rein aus steuerlichen Gründen gewählte Konstruktion vorliege. Es handle sich im Gegenteil um eine wirtschaftlich sinnvolle Gestaltung, bei Auslagerung von Geschäften der GmbH auf den Geschäftsführer einen Anteil in der GmbH zur Deckung der dortigen Kosten zu belassen. Dies sei wirtschaftlich notwendig und liege im Interesse der Mitgesellschafter. Dafür bilde die geschlossene Vereinbarung eine sinnvolle Basis. Der Effekt, dass erlittene Verluste zeitlich unbegrenzt gültig blieben, könne nicht zum Vorwurf gemacht werden. Ebenso sei die nicht vergütete Geschäftsführertätigkeit zur Sanierung der GmbH kein Missbrauchstatbestand. Dass der Geschäftsführer einer GmbH dieselbe Person wie der Betreiber des ausgelagerten Geschäftsbereiches sei, liege in der Natur der Sache und könne nicht die Basis für Missbrauch bilden.

In der am 07.11.2018 antragsgemäß durchgeführten mündlichen Senatsverhandlung brachte der steuerliche Vertreter ergänzend vor:

ad Vereinbarung vom 02.07.2009:

Der Bf habe im Jahr 2009 seine nichtselbständige Tätigkeit beendet, es habe in weiterer Folge eine Umorientierung stattgefunden. Im Rahmen eines Einzelunternehmens habe sich der Bf auf das Erstellen von Energieausweisen und Sachverständigengutachten sowie auf die Bauorganisation verlegt. Die A-GmbH, deren Vorgängergesellschaft in Konkurs gegangen sei, weil die Kredite nicht verlängert worden seien, habe in erster Linie Wohnungssanierungen durchgeführt und bis 2003 eigene Arbeitnehmer beschäftigt. Die Vereinbarung vom 02.07.2009 habe den Sinn gehabt, der GmbH für den Kundenstock einen angemessenen Erfolg zuzusprechen und ihr so die Möglichkeit zu geben, trotz Auslagerung der Geschäfte auf die natürliche Person ihre Schulden abzubauen zu können. Der von der belangten Behörde herangezogene Fremdvergleich könne daher nicht greifen.

ad Leistungsverrechnung zwischen dem Bf und der A-GmbH und der B-GmbH:

Die Beträge seien vom Bf fakturiert worden. Da aber die jeweiligen Projekte über die GmbHs abgewickelt worden seien, hätten sämtliche Leistungen von den GmbHs in Rechnung gestellt werden müssen, weshalb sie daher vom Bf abverlangt worden seien.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Senat stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

I. Der Beschwerde gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2013 mangelt es an einer Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden, welche Änderungen beantragt werden und an einer Begründung.

Mit Beschluss vom 23.04.2018 wurde dem Bf aufgetragen, die der Beschwerde anhaftenden Mängel innerhalb von 4 Wochen zu beheben und darauf hingewiesen, dass nach fruchtlosem Ablauf dieser Frist die Beschwerde als zurückgenommen gelte. Die Mängel wurden vom Bf nicht innerhalb der gesetzten Frist von vier Wochen behoben.

Dieser Sachverhalt ist unstrittig und war rechtlich wie folgt zu beurteilen:

Gemäß § 85 Abs. 2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO hat die Bescheidbeschwerde zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.

Da dem Auftrag zur Mängelbehebung innerhalb der gesetzten Frist nicht nachgekommen wurde, war die Beschwerde gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2013 gemäß § 85 Abs. 2 iVm § 2a BAO als zurückgenommen zu erklären.

II. Vereinbarung mit der A-GmbH vom 02.07.2009

Sachverhalt:

Der Bf ist Geschäftsführer der A-GmbH. An dieser sind in den Streitjahren 2009 bis 2012 der Bf, R, S, T und U zu jeweils 20% beteiligt. Mit der Vorgängergesellschaft der A-GmbH schloss der Bf am 02.07.2009 eine Vereinbarung, die ihn berechtigte, Geschäfte, die er eigentlich für die GmbH hätte machen müssen, als Einzelunternehmer durchzuführen.

Folgende Kunden wurden auf Grund dieser Vereinbarung vom Bf als Einzelunternehmer betreut:

- Hausverwaltung M (1994)
- P (1993)
- Hausverwaltung C
- Hausverwaltung LPI D (1993)
- Hausverwaltung Dr. N (1995)
- Hausverwaltung E (2003)
- F (1993)

- Hausverwaltung O (2002)

Die A-GmbH verrechnete dem Bf dafür in den Streitjahren folgende Erfolgshonorare:

2009: 12.000,00 Euro

2010: 20.000,00 Euro

2011: 20.000,00 Euro

2012: 20.000,00 Euro

Mit diesen Beträgen wurden die laufenden Kosten der GmbH abgedeckt.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die Feststellungen im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung, auf die Ausführungen des Bf und seines steuerlichen Vertreters im Rahmen der mündlichen Verhandlung.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Dabei steht es grundsätzlich jedermann frei, seine Rechtsverhältnisse und wirtschaftlichen Beziehungen so zu gestalten zu ordnen, dass der günstigste Effekt, nämlich der bestmögliche Erfolg bei der geringsten gesetzlich vorgesehenen Abgabenbelastung erreicht wird. Die Grenzen dieser den Abgabepflichtigen eingeräumten Gestaltungsfreiheit sind im Abgabenrecht grundsätzlich durch die Bestimmungen der §§ 21 bis 24 BAO gezogen.

Bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen fehlt es in der Regel an dem zwischen Fremden bestehenden Interessensgegensatz, der aus dem Bestreben der Vorteilsmaximierung jedes Vertragspartners resultiert (VwGH 29.10.1985, 85/14/0087).

Wie dem oben angeführten Sachverhalt zu entnehmen ist, wurden die streitgegenständlichen Beträge für die Berechtigung bezahlt, Geschäfte, die der Bf eigentlich für die GmbH hätte abwickeln müssen, als Einzelunternehmer durchführen zu dürfen. Dass Beträge in der hier strittigen Größenordnung für eine derartige Berechtigung bezahlt werden, erscheint in Anbetracht der Umstände angemessen und fremdüblich. Auch ein nicht an der GmbH Beteiligter, der Kundenkontakte einer GmbH als Einzelunternehmer nutzen möchte, würde nach Ansicht des Senates dafür die im vorliegenden Fall geflossenen Beträge zahlen.

Diese Zahlungen waren daher als Aufwand und die damit im Zusammenhang stehende Vorsteuer als abzugsfähig anzuerkennen.

III) Leistungsverrechnung zwischen dem Bf und der A-GmbH bzw. der B-GmbH

Sachverhalt:

Die A-GmbH dem Einzelunternehmen des Bf am 27.12.2012 einen Betrag von 20.000,00 Euro netto für folgende Leistungen in Rechnung:

- Erstellung der Vorarbeiten und der Ausschreibungsunterlagen zur thermischen Sanierung des Projekts 1
- Ausarbeitung der Unterlagen zur thermischen Sanierung des Projekts 2

- Laufende Betreuung hinsichtlich der Baukoordination beim Bauvorhaben 3

Die A-GmbH bzw ihre Vorgängergesellschaft selbst beschäftigte keine Arbeitnehmer. Die Leistungen wurden vom Bf erbracht.

Der Bf war im Streitzeitraum Geschäftsführer der B-GmbH. Gesellschafter der B-GmbH waren der Bf und W mit einem Beteiligungsausmaß von jeweils 50%.

Im Jahr 2012 stellte die B-GmbH dem Bf unter dem Titel "Ausarbeitung der Unterlagen zur Einreichung der Wohnbauförderung des Landes NÖ zur thermischen Sanierung des Projekts 1, sowie des Projekts 2700 Wiener Neustadt, 2" einen Betrag in Höhe von 15.000,00 Euro netto in Rechnung. Dieser Betrag diente der Finanzierung der Verwaltungskosten der GmbH.

Sämtliche Projekte wurden über die beiden GmbHs abgewickelt und den Kunden in Rechnung gestellt. Den von den GmbHs an den Bf gelegten Rechnungen lagen keine Leistungen der GmbHs zu Grunde.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, auf die Ausführungen des Bf und seines steuerlichen Vertreters sowie auf folgende Beweiswürdigung:

Im Rahmen der mündlichen Senatsverhandlung wurde dargestellt, dass die in den strittigen Rechnungen angeführten Projekte über die GmbHs abgewickelt wurden. Den dem Bf von den GmbHs - bezogen auf diese Projekte - in Rechnung gestellten Beträgen lagen aber keine Leistungen der GmbHs zu Grunde, sondern diese Leistungen wurden vom Bf als Einzelunternehmer den Kunden gegenüber erbracht, abgerechnet und vereinnahmt. Die Weitergabe dieser Beträge an die GmbHs hält einem Fremdvergleich nicht stand, da ein fremder Dritter nicht bereit wäre, Zahlungen ohne Gegenleistung und ohne Rechtsgrund an eine GmbH zu leisten.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Dabei steht es grundsätzlich jedermann frei, seine Rechtsverhältnisse und wirtschaftlichen Beziehungen so zu gestalten zu ordnen, dass der günstigste Effekt, nämlich der bestmögliche Erfolg bei der geringsten gesetzlich vorgesehenen Abgabenbelastung erreicht wird. Die Grenzen dieser den Abgabepflichtigen eingeräumten Gestaltungsfreiheit sind im Abgabenrecht grundsätzlich durch die Bestimmungen der §§ 21 bis 24 BAO gezogen.

Bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen fehlt es in der Regel an dem zwischen Fremden bestehenden Interessensgegensatz, der aus dem Bestreben der Vorteilsmaximierung jedes Vertragspartners resultiert (VwGH 29.10.1985, 85/14/0087).

Wie dem oben angeführten Sachverhalt zu entnehmen ist, wurden die streitgegenständlichen Beträge vom Bf den Kunden in Rechnung gestellt und vereinnahmt. Mit den strittigen Rechnungen wurden vom Bf Leistungen abgerechnet, die von ihm als Einzelunternehmer erbracht worden sind. Die Tatsache, dass die

Projekte, auf die sich die Leistungen des Bf bezogen, über die GmbHs abgewickelt worden sind, rechtfertigt es nicht, dem Bf Beträge in Rechnung zu stellen, obwohl von den GmbHs diese Leistungen tatsächlich nicht erbracht wurden. Ein nicht an der GmbH Beteiligter, hätte die strittigen Beträge nicht an die GmbHs weitergeleitet. Nur der abgabensparende Effekt des Lukrierens eines Aufwandes durch den Bf erklärt diese Vorgangsweise.

Diese Zahlungen waren daher vom Finanzamt zu Recht nicht als Aufwand anerkannt und die damit im Zusammenhang stehende Vorsteuer als nicht abzugsfähig behandelt worden.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb errechnen sich daher wie folgt:

	2009	2010	2011	2012
E aus Gw laut Bp	39.879,72 €	53.381,57 €	58.496,65 €	103.814,15 €
abzgl Aufwand	-12.000,00 €	-20.000,00 €	-20.000,00 €	-20.000,00 €
E aus Gw laut BFG	27.879,72 €	33.381,57 €	38.496,65 €	83.814,15 €

Die abzugsfähige Vorsteuer im Prüfungszeitraum beträgt daher:

	2009	2010	2011	2012
Vorsteuer laut Bp	1.421,42 €	3.653,98 €	1.814,97 €	1.543,12 €
zuzgl VSt laut Vereinbarung vom 02.07.2009	2.400,00 €	4.000,00 €	4.000,00 €	4.000,00 €
Vorsteuer laut BFG	3.821,42 €	7.653,98 €	5.814,97 €	5.543,12 €

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

I) Da sich die Rechtsfolge im Falle der Nichtbefolgung eines Mängelbehebungsauftrages unmittelbar aus § 85 Abs. 2 BAO ergibt und auf diese Rechtsfolge auch im Mängelbehebungsauftrag hingewiesen wurde, liegt im konkreten Fall keine Rechtsfrage vor, der gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt.

II und III) Bei der Frage der Anerkennung von Beziehungen zwischen einer GmbH und ihrem Gesellschafter handelt es sich um eine Sachverhaltsfrage und nicht um eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 8 Berechnungsblätter

Wien, am 20. November 2018