

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 14. Mai 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 13. Mai 2014 betreffend Einkommensteuer 2012 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Im Streitjahr 2012 betrieb der Beschwerdeführer (Bf.) ein Einzelunternehmen für Trockenausbau.

Am 13.5.2014 wurde vom Finanzamt der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 erlassen und Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit € Null angesetzt. Die Einkommensteuer wurde mit Null festgesetzt.

Der Bf. erhob Beschwerde und erklärte Einnahmen in Höhe von € 729.323,91. An Betriebsausgaben für Fremdpersonal und Fremdleistungen wurde vom Bf. ein Betrag von € 349.299,98 angesetzt. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden vom Bf. in Höhe von € 35.078,57 erklärt.

Im Mai 2014 wurde der Bf. vom Finanzamt mit Vorhalt aufgefordert, die Aufwendungen für Fremdleistungen bekannt zu geben und Musterrechnungen vorzulegen, in welchen Namen, Anschrift, SVNr., UIDNr., Zeitraum der Leistungssumme, verrechnete Honorare und darauf entfallende Umsatzsteuer, sowie die Zwecke der Leistungen angeführt sind, da gemäß § 162 BAO die Empfänger der abgesetzten Beträge genau zu bezeichnen sind.

Der Bf. wurde darauf hingewiesen, dass bei Nichtentsprechen der Aufforderung die Betriebsausgaben zwingend nicht anzuerkennen seien.

Im Juni 2014 übermittelte der Bf. eine Aufstellung der Aufwendungen für Fremdleistungen 2012 inklusive Grunddaten, sowie Musterrechnungen in Kopie.

Firma	Anschrift	ATUNr.	SVNr.	LZR	UST
D	Anschrift a	62495847	XYZ	32-40/12KW	10.030,00
M	Anschrift b	62870147	XYZ	32-43/12 KW	27.050,00
S	Anschrift c	62631305	XYZ	45/11- 9/12KW	14.676,00
Ra	Anschrift d	62799957	XYZ	31-41/12 KW	31.229,98
T P	Anschrift e	62041506	XYZ	37-42/12 KW37-42/12 KW	271.314,00

Betreffend D wurde eine Rechnung vom 2.12.2012 über € 10.000,- , betreffend M eine Rechnung vom 12.12.2012 über € 27.050,-, betreffend S eine Rechnung vom 29.3.2012 über € 15.828,- und betreffend Ra eine (Teil)Rechnung vom 15.10.2012 über € 5.000,- vorgelegt. Hinsichtlich der Umsatzsteuer wurde auf § 19 verwiesen.

Betreffend T wurde eine Rechnung vom 29.10.2012 betreffend Objekt CCF über € 16.071,44 vorgelegt.

Seitens des Finanzamtes wurde festgestellt, dass laut Dienstgeberabfrage im Jahr 2012 bei der Firma T insgesamt 5 Dienstnehmer angemeldet waren (davon einige Angestellte und einige geringfügig beschäftigte Arbeiter für jeweils einige Monate).

Das Finanzamt erließ am 1.7.2014 eine abändernde Beschwerdevorentscheidung und setzte Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 302.492,57 an. Die Einkommensteuer wurde mit € 140.747,- festgesetzt.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Fremdleistungsaufwand betreffend die Firma T in Höhe von € 271.314,- nicht anerkannt worden sei, weil es nicht möglich gewesen sei, dass

diese Firma mit den angemeldeten Personen die angegebenen Leistungen habe erbringen können.

Der Bf. stellte den Antrag auf Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte aus, dass die vom Finanzamt ausgeführte Begründung für die Nichtanerkennung der Aufwendungen betreffend die Firma T nicht als ausreichend angesehen werde. Es sei Tatsache, dass diese Firma nach eigener Auskunft im Durchschnitt nur zwei Personen als eigenes Personal beschäftigt habe, die wesentliche Leistungserbringung jedoch auf Subunternehmer zurückzuführen sei. Die Firma habe dem Bf. versprochen eine Kopie ihrer Einnahmen/Ausgabenrechnung für 2012 zur Verfügung zu stellen, welche er dem Finanzamt nachreichen werde. Der Bf. stellte den Antrag die Aufwendungen für Fremdleistungen der Firma T als Betriebsausgaben im Jahr 2012 anzuerkennen.

Dem Finanzamt wurde ergänzend eine Kopie der Einnahmen/Ausgabenrechnung der Firma T für das Jahr 2012 vorgelegt.

Diese Einnahmen/Ausgabenrechnung enthält Einnahmen von € 558.645,59, darunter Erlöse gem § 19 in Höhe von € 379.216,43, sowie Ausgaben für Fremdleistungen gem. § 19 Abs. 1a UStG in Höhe von € 351.341,08 und einen Gewinn von € 29.435,29.

Seitens des Bf. wurden weitere Unterlagen und Schreiben vorgelegt. Darin erklärt der Bf., dass in den Erlösen der Einnahmen/Ausgabenrechnung der Firma T in Höhe von € 379.216,43 die von der Firma des Bf. erhaltenen Beträge in Höhe von € 271.314,- enthalten seien. Der Bf. habe laut seiner eigenen Buchhaltung die Leistungen an die Firma Ma weiterverrechnet.

In der Einnahmen/Ausgabenrechnung der Firma T seien Fremdleistungen in Höhe von € 351.341,08 gem. § 19 Abs. 1a UStG als Ausgaben angeführt.

In diesem Ausgabenbetrag seien Fremdleistungen von zwei Subunternehmen enthalten:

1.) Rechnungen der Firma C Bau GmbH € 228.630,13

2.) Rechnung der Firma Ch G € 10.514,-

Auf den Rechnungen seien auch die Steuernummer und die UIDNr. angeführt.

Der Leistungsverlauf habe wie folgt stattgefunden:

Subunternehmer Firma C und Ch an Firma T,

Firma T an den Bf. und

letztlich Bf. an Firma Ma.

Die durchgeführten Projekte seien folgende gewesen:

Adresse1

Adresse2

Adresse3

Laut Bf. seien die Leistungsaustäusche nachvollziehbar.

Eine Akzeptanz der von der Firma Ma erhaltenen Erlöse mit Aberkennung der verbundenen Aufwendungen entbehre jeder Logik.

Vorgelegt wurden vom Bf. folgende Rechnungen bzw. Kassa Eingangsbelege:

Adresse1:

Re Bf. an Firma Ma 10.10.2012: € 37.327,99

Re Firma T an Bf. 29.10.2012 € 21.583,10 korrigiert auf € 20.469,30

Kassa Eingangsbeleg T vom 31.10.2012 € 20.461,30.

Re Firma C an Firma T 9.10.2012 € 18.342,- korrigiert auf € 17.508,73.

Kassa Eingangsbeleg Firma C vom 9.10.2012 € 17.508,73.

Adresse2:

Re Bf. an Firma Ma 11.3.2012 € 139.139,16

Re Firma T an Bf. 27.4.2012 € 44.204,- korrigiert auf € 43.214,81

Kassa Eingangsbeleg T vom 14.5.2012 € 43.214,81

Re Firma C an Firma T 24.4.2012 € 24.904,-

Kassa Eingangsbeleg Firma C 24.4.2012 € 24.245,80

Adresse3:

Re Bf. an Firma Ma 9.9.2012 € 102.152,28

Re Firma T an Bf. 25.9.2012 € 16.122,- korrigiert auf € 15.923,23

Re Firma Ch an Firma T 12.12.2012 € 6.114,-

Die Kassa Eingangsbelege der Firma T tragen die Firmenbezeichnung „Handel und Hausbetreuung“.

Die vom Bf. vorgelegten Unterlagen wurden seitens des Bundesfinanzgerichts dem Finanzamt zur Stellungnahme übermittelt.

In der Stellungnahme führte das Finanzamt aus, dass die Firma C GmbH geprüft worden sei und die UIDNR. mit 15.8.2012 begrenzt worden sei.

In der HFU Liste sei kein Ergebnis gefunden worden. Im Zuge einer Betriebsprüfung in einem anderen Unternehmen seien die Rechnungen der Firma C GmbH überprüft und als Scheinrechnungen beurteilt worden. Der auf den Rechnungen ausgewiesene Umsatz habe mit den angemeldeten Dienstnehmern nicht erzielt werden können. Eine Baustellenkontrolle der Finanzpolizei am 22.5.2012 habe nicht angemeldete Dienstnehmer der Firma C ergeben.

Alle Erhebungen der Betriebsprüfung hätten ergeben, dass die Firma C GmbH nur dazu diene, Scheinrechnungen zu ermöglichen. Über Leistungserbringung konnten keine Angaben gemacht werden.

Das Unternehmen Ch konnte in der HTU Liste nicht gefunden werden.

Das Finanzamt gehe daher weiterhin davon aus, dass hier kein verfolgbarer Leistungsaustausch vorliege.

Ergänzend legte das Finanzamt Teile des Betriebsprüfungsberichtes betreffend die Firma C GmbH in Ablichtung vor.

Die Stellungnahme des Finanzamtes wurde zur Wahrung des Parteiengehörs dem Bf. übermittelt.

Der Bf. erklärte ergänzend, dass nach seiner Ansicht im vorliegenden Fall Fremdleistungen an seine Firma durch die Firma T zu beurteilen seien und die Frage, ob der Fremdleistungsaufwand der Firma T an deren Subfirmen Firma C und Firma Ch anzuerkennen sei, im gegenständlichen Verfahren nicht relevant sei.

Wichtig sei im vorliegenden Verfahren nur die korrekte Leistungserbringung durch die Firma T an den Bf.

Betreffend die Firma C GmbH führte der Bf. aus, dass am 29.11.2012 der Konkurs über das Vermögen dieser Firma eröffnet und mangels Masse abgelehnt worden sei.

Nach Ansicht des Bf. werde vom Finanzamt in der Stellungnahme der Leistungsaustausch zwischen dem Bf. und der Firma T nicht angezweifelt; es sei lediglich der Austausch zwischen der Firma T und deren Subunternehmern Firma C GmbH und Firma Ch angezweifelt worden.

Über das Vermögen des Einzelunternehmens des Bf. wurde im Mai 2018 der Konkurs eröffnet, am 4.1.2019 wurde dieser mangels Kostendeckung aufgehoben und die Firma gemäß § 30 Abs. 2 UGB am 1.3.2019 im Firmenbuch gelöscht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob der Bf. dem Verlangen des Finanzamtes gemäß § 162 BAO den Empfänger des in seiner Steuererklärung für 2012 im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Betriebsausgaben für Fremdleistungen betreffend die Firma T abgesetzten Betrages in Höhe von € 271.314,- bekannt zu geben, entsprochen hat.

Das Bundesfinanzgericht geht im gegenständlichen Fall von folgendem festgestellten Sachverhalt aus:

Der Bf. betrieb im Jahr 2012 ein Unternehmen für Trockenausbau und erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Im Rahmen seiner Einkünfteberechnung beantragte der Bf. die Zahlung eines Betrages von € 271.314,- als Aufwendungen für Fremdleistungen betreffend die Firma T zu berücksichtigen.

Der Bf. wurde vom Finanzamt aufgefordert gemäß § 162 BAO die Empfänger der von ihm abgesetzten Beträge genau zu bezeichnen.

Im Zuge des Verfahrens legte der Bf. Kopien von folgenden Unterlagen vor:

An ihn gelegten Rechnungen der Firma T:

- 1.) Rechnung vom 29.10.2012 über € 21.583,10 , Leistungszeitraum 24.9.12-9.10.12 an der Baustelle Adresse1
- 2.) Rechnung vom 27.4.2012 über € 44.204,19, Leistungszeitraum 10.10.2012- 20.4.2012 an der Baustelle Adresse2
- 3.) Rechnung vom 25.9.2012 über € 16.122,-, Leistungszeitraum 6.8.2012- 21.9.2012 an der Baustelle Adresse3
- 4.) Rechnung vom 29.10.2012 über € 16.071,44, Leistungszeitraum 12.9.12-18.10.12 an der Baustelle CCF.

Weiters legte der Bf. Ablichtungen der Kasseneingangsbelege der Firma T gerichtet an den Bf. vor:

- 1.) Vom 31.10.2012 über € 20.451,30
- 2.) Vom 9.10.2012 über € 17.508,73
- 3.) Vom 14.5.2012 über € 43.214,81

4.) Vom 28.9.2012 über € 15.923,23

Diese Kassa Eingangsbelege tragen die Firmenbezeichnung T „Handel und Hausbetreuung“.

Vorgelegt wurden Rechnungen der Firma C an die Firma T:

- 1.) Vom 9.10.2012 über € 17.508,74
- 2.) Vom 24.4.2012 über € 24.904,25

Ebenfalls vorgelegt wurden Kassa Eingangsbelege der Firma C gerichtet an Firma T:

- 1.) Vom 9.10.2012 über € 17.508,73
- 2.) Vom 24.4.2012 über € 24.245,80

Außerdem übermittelte der Bf. die Kopie der Einnahmen/Ausgabenrechnung der Firma T für 2012. In dieser ist als Betriebsausgabe ein Fremdleistungsbetrag § 19 Abs. 1 a von € 351.341,08 enthalten, sowie Erlöse im Betrag von € 379.216,43.

In diesem Fremdleistungsbetrag von € 351.341,08 seien folgende Fremdleistungen von zwei Subunternehmen der Firma T enthalten:

- a.) Firma C GmbH € 228.630,13
- b.) Firma Ch G € 10.514,-

Bezüglich der Fremdleistungen der Firma C GmbH an die Firma T legte der Bf. Ablichtungen folgender Rechnungen und Kassenbelege der C GmbH an die Firma T vor:

A1) Rechnung 9.10.2012, Leistungszeitraum 24.9.12-9.10.12, € 17.508,73, Baustelle, Adresse1, Kassaeingangsbeleg 9.10.12 über € 17.508,73

A2) Rechnung 24.4.2012, Leistungszeitraum 10.10.11 - 20.4.12, € 35.330,-, Baustelle Adresse2, Kassaeingangsbeleg 24.4.12 über € 24.245,80

Die Dienstgebersuche des Finanzamtes betreffend die Firma T ergab für das Jahr 2012, dass fünf Dienstnehmer jeweils nur für Teile des Jahres (einige Monate) beschäftigt waren, davon ein Angestellter, ein Arbeiter und drei geringfügig Beschäftigte; der Bf. selbst erklärte im Vorlageantrag, dass er gewusst habe, dass die Firma T nur durchschnittlich zwei Personen als Personal beschäftigt hat und die wesentliche Leistungserbringung durch deren Subunternehmer erfolgt ist.

Das Finanzamt stellte fest, dass sich an der auf den Rechnungen der Firma T angegebenen Adresse lediglich ein Lager befand.

Aus den vorliegenden Unterlagen des Finanzamtes betreffend Betriebsprüfung bei der Firma C bzw. von Firmen an welche seitens dieser Firma Rechnungen gelegt wurden, ist ersichtlich,

dass die Firma C im Jahr 2012 Rechnungen mit verschiedenen Schriftbildern ausgestellt hat, diese Rechnungen nicht die im Firmenbuch hinterlegte Unterschrift des Geschäftsführers tragen, die Firma den von ihr angemeldeten Arbeitern teilweise nicht bekannt war. Außerdem liegen Aktenvermerke der Finanzpolizei bezüglich mehrerer Kontrollen im Jahr 2012 (19.10.2012, 20.6.2012, 30.8.2012.) vor, bei welchen nicht angemeldete Arbeiter auf den Baustellen der Firma C angetroffen wurden.

Am 29.11.2012 wurde die C GmbH infolge rechtskräftiger Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens und Zahlungsunfähigkeit aufgelöst.

Die UID Nummer der Firma C GmbH war laut Finanzamtsunterlagen mit 15.8.2012 begrenzt. Einige der vom Bf. vorgelegten Rechnungen der Firma C an die Firma T wurden erst später ausgestellt (Re. 24.9.2012, € 18.342,-; Re. 10.10.2012, € 24.904,-).

Gesetzliche Bestimmungen:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

§ 162 BAO lautet:

„ Abs. 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.

Abs. 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 besteuern, dadurch sichergestellt ist, dass der Steuerpflichtige den Empfänger konkret genannt hat. Es dürfen dem Steuerpflichtigen allerdings keine offenbar unerfüllbaren Aufträge zum Nachweis der Empfänger erteilt werden.

Einer Aufforderung nach § 162 BAO ist dann nicht entsprochen, wenn ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften die Feststellung getroffen wird, dass die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger der abgesetzten Beträge sind (VwGH 20.12.2017, Ra 2016/13/0041).

Rechtliche Würdigung:

Im vorliegenden Fall ist zu beurteilen, wer tatsächlich die Empfänger der vom Bf. abgesetzten Geldbeträge waren bzw. wer tatsächlich die verrechneten Leistungen erbracht hat.

Weiters war im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH v. 13.11.2019, Ra 2018/13/0107) zu prüfen, ob der Bf. seiner in der Baubranche üblichen Sorgfaltspflicht bei der Überprüfung der von ihm als Subunternehmen beauftragten Firmen nachgekommen ist. Diese von der Wirtschaftskammer Österreich, Bundesinnung Bauwesen aufgestellten Kriterien bestehen darin, dass bezüglich der beauftragten Subunternehmer folgende Punkte zu überprüfen sind:

Die Geschäftslokalitäten aufzusuchen bzw. deren Existenz und Möglichkeit der Ausübung des Unternehmens, die Gewerbeberechtigung, die UID Nummer, Bestätigung der Steuerrückstände beim Finanzamt (Unbedenklichkeitsbescheinigung), eventuelle Rückstände bei der Sozialversicherung abfragen, die Identität der Geschäftsführer und deren Berechtigung Geschäfte abzuschließen überprüfen, die Anmeldung von Dienstnehmern prüfen bzw. prüfen, ob Aufträge mit den vorhandenen Dienstnehmern überhaupt erledigbar sind.

Bei sorgfältiger Überprüfung aller dieser Kriterien betreffend die Firma T wäre für den Bf. erkennbar gewesen, dass die von ihm benannte Firma schon allein mangels vorhandener Dienstnehmer (der Bf. hat selbst erklärt, dass ihm diese Tatsache bekannt gewesen ist) nicht die verrechneten Leistungen erbracht hat und auch nicht der wahre Empfänger der Beträge war, sondern dass die Beträge an Subunternehmer weiterverrechnet worden sind.

Ein Unternehmer, welcher mangels ausreichend Arbeitnehmern keinen eigenen zur Erbringung von Leistungen fähigen Betrieb hat und daher auch keine Leistungen erbringen kann, ist kein Empfänger im Sinne des § 162 BAO (VwGH 28.2.2012, 2008/15/0005).

Die vom Bf. als Empfänger von Fremdleistungen im Jahr 2012 im Betrag von € 271.314,- genannte Firma T kann aufgrund der festgestellten Tatsachen (nicht ausreichende Anzahl von Dienstnehmern für die verrechneten Leistungen, nur Lager als Firmensitz festgestellt) nicht als Empfänger im Sinn des § 162 BAO anerkannt werden.

Aufgrund der festgestellten Tatsachen ist die Firma T nicht Erbringer der vom Bf. als abzusetzen beantragten Fremdleistungen im Betrag von € 271.314,-.

Dem Bf. war aufgrund der ihm bekannten Tatsache, dass die Firma T nicht über ausreichend Arbeitnehmer zur Erbringung der verrechneten Arbeitsleistungen verfügt hat und ihrerseits Subunternehmer beauftragt hat, vorwerfbar, dass er den tatsächlichen Empfänger des Geldes nicht benennen konnte. Dies deshalb, weil der Bf. im Wissen, dass Subunternehmer seines Subunternehmers mit der Leistungserbringung beauftragt waren, er jedoch nicht überprüft hat, ob diese Subsubunternehmer überhaupt in der Lage waren mit ihren Arbeitnehmern die Leistungen zu erbringen bzw. ob und von wem diese tatsächlich erbracht wurden.

Wenn der Bf. erklärt, dass nur die Leistungsbeziehung zwischen ihm und der Firma T zu beurteilen ist und nicht relevant ist, ob die Firma C tatsächlich die Leistung erbracht hat, muss ihm entgegengetreten werden. Der Bf. hätte aufgrund seiner eigenen Haftung als

Unternehmer sich überzeugen müssen, wer tatsächlich die Leistungen erbringt und diesen Subsubunternehmer gemäß der Kriterien der Bundesinnung Bauwesen überprüfen müssen.

Wenn er dies getan hätte, wäre ihm aufgefallen, dass die UID Nr. der Firma C mit 15.8.2012 begrenzt war und im September und Oktober 2012 noch an die Firma T Leistungen mit Umsatzsteuerausweis verrechnet wurden. Die Begrenzung der UID Nummer wurde aufgrund von bei der Betriebsprüfung festgestellten Unregelmäßigkeiten, sowie aufgrund von durch die Finanzpolizei anlässlich von Kontrollen festgestellten nicht angemeldeten Arbeitnehmern auf den Baustellen der Firma C veranlasst.

Außerdem hätte dem Bf. auffallen müssen, dass die seinem Subunternehmer verrechneten Umsätze weder von diesem noch mit den bei der Firma C angemeldeten Arbeitnehmern im verrechneten Ausmaß durchführbar waren.

Es war davon auszugehen, dass Scheinrechnungen ausgestellt wurden, dafür spricht auch, dass verschiedene Rechnungslayouts der Firma C im Jahr 2012 feststellbar sind, dies geht auch aus den vom Bf. vorgelegten Rechnungskopien hervor.

Die vom Bf. in Kopie vorgelegten Rechnungen umfassen außerdem der Höhe nach weder bezüglich die im Rahmen der Geschäftsbeziehung des Bf. mit der Firma T behaupteten € 271.314,-, noch bezüglich der Geschäftsbeziehung zwischen der Firma T und der Firma C (€ 228.630,13) die gesamten abgesetzten Beträge.

Dem Bf. war der tatsächliche Empfänger der abgesetzten Beträge und Erbringer der verrechneten Leistungen selbst nicht bekannt. Es ist ihm diesbezüglich vorzuwerfen, dass er sich nicht darum gekümmert hat, zu erfahren, wer tatsächlich die Leistungen erbringt und wer Empfänger des Geldes ist.

Auch wenn im vorliegenden Fall von tatsächlichen Zahlungen an unbekannt gebliebene Empfänger auszugehen ist, sind die Betriebsausgaben nicht anzuerkennen, weil der Bf. dem Verlangen des Finanzamtes auf Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO nicht entsprochen hat (VwGH 15.9.99, 83/13/0156; VwGH 30.9.98, 96/13/0017).

Die Überprüfungen des Bf. bezüglich der Subunternehmer waren unzureichend. Es liegt daher ein Verschulden des Bf., vor insofern er die Geschäftsbeziehung so gestaltet hat, dass er die Person des tatsächlichen Empfängers der Beträge nicht namhaft machen konnte (VwGH 9.3.2005, 2002/13/0236; VwGH 22.11.2012, 2008/15/0256).

Der Gesetzgeber verlangt zur Anerkennung der Ausgaben zur Nennung der Empfänger eine umfassende Beweisführung durch die Partei (VwGH 26.9.2000, 98/13/0216). Die Regelung des § 162 BAO stellt somit eine Ausnahme von der freien Beweisführung dar und führt zu einer Umkehr der Beweislast (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, § 162 Anm. 6). Der Bf. hat daher zu beweisen, ob der Zahlungsempfänger der Leistungserbringer war.

Bei der hier vorliegenden Branche (Trockenbau) handelt es sich um eine Risikobrache, bei der eine erhöhte Sorgfaltspflicht beim Eingehen von Geschäftsbeziehungen zu Grunde zu legen ist.

Aufgrund der hohen Auftragssummen wäre nahe gelegen gewesen, dass der Bf. Überprüfungshandlungen betreffend die Möglichkeit der Erledigung der von ihm beauftragten Arbeiten durch seinen Subunternehmer hätte tätigen müssen.

Der Bf. hat im vorliegenden Fall sogar in Kenntnis der Tatsache, dass sein Subunternehmer T nicht über genügend Arbeitnehmer zur Erbringung der beauftragten Leistungen verfüge keine Handlungen gesetzt, um den tatsächlichen Leistungserbringer bzw. Empfänger des Geldes zu ermitteln.

Der Leistungsaustausch zwischen dem Bf. und der Firma T ist nicht nachgewiesen, sodass nicht nachvollziehbar ist, wieso Kassa Eingangsbelege ausgestellt wurden.

Im gegenständlichen Fall steht aufgrund des festgestellten Sachverhaltes fest, dass der vom Bf. benannte Empfänger der behaupteten Zahlungen in Höhe von € 271.314,-, nämlich die Firma T, nicht selbst der Erbringer der Leistungen war.

Eine Person/Firma, welche die verrechneten Leistungen nicht erbracht hat, kann nicht als Empfänger im Sinn des § 162 BAO angesehen werden (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 als Unternehmen ebensowenig ausreichend, wie deren formelle Funktion als Empfänger der strittigen Zahlungen oder bloß Rechnungsleger (VwGH 17.11.2005, 2001/12/027).

Die auch vom Bf. nicht bestrittene Tatsache, dass die Firma T im Streitjahr 2012 nicht über mehr als zwei Arbeitnehmer verfügt hat und somit nicht über das zur Ausführung der verrechneten Leistungen notwendige Personal verfügt hat, ist ein maßgeblicher Grund, der die Vermutung rechtfertigt, dass diese vom Bf. namhaft gemachte Person (Unternehmer) weder der Erbringer der Leistungen noch der tatsächliche Empfänger der Geldbeträge ist.

Auch erscheint dem Bundesfinanzgericht die Bezahlung von Geldbeträgen in Höhe von € 17.000,- bis € 44.000,- in bar gegen Kassaeingangsbeleg weder fremdüblich noch glaubwürdig.

Die vom Bf. als Empfänger der Geldbeträge von € 271.314,- benannte Firma T, welche auch mittels Kassa Eingangsbelegen, welche als Firmenbezeichnung im Übrigen den Vermerk „Handel und Hausbetreuung“ enthalten, den Erhalt von Zahlungen seitens des Bf. bestätigt hat, ist nach dem festgestellten Sachverhalt nicht Erbringer der Leistungen an den Baustellen. Der Bf. war sich dieser Tatsache – wie er selbst im Vorlageantrag ausführt – bewusst, weshalb ihm vorwerfbar ist, dass er nicht den tatsächlichen Empfänger benannt hat. Aufgrund der

eigenen Unternehmerhaftung des Bf. hätte dieser sich überzeugen müssen, wer tatsächlich die Arbeiten erfüllt und an wen die Geldbeträge tatsächlich fließen.

Unter der Annahme, dass zwischen dem Bf. und der Firma T eine Vertragsbeziehung bezüglich Leistung von Trockenbauarbeiten gegen Bezahlung von Geldbeträgen bestanden hat, scheint es unüblich, dass Geldzahlungen erfolgen, obwohl die Leistung nicht durch den Vertragspartner erfüllt wurde.

Der Bf. hat den gemäß § 162 BAO erteilten Auftrag des Finanzamtes den Erbringer der Leistungen und Empfänger des als Betriebsausgaben beantragten Geldbetrages in Höhe von € 271.314,- zu benennen nicht erfüllt, sodass die Rechtsfolge der Nichtanerkennung der Betriebsausgaben beim Bf. eintritt.

Es war spruchgemäß zu entscheiden und die Beschwerde abzuweisen.

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.

Die Rechtsfrage der Nichtanerkennung von Betriebsausgaben bei nicht erfolgter Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO wurde gemäß der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, eine Revision war nicht zuzulassen.

Wien, am 4. August 2020