

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf.***, ***Adresse***, vertreten durch Crowe SOT GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Ruster Straße 91, 7000 Eisenstadt, über die Beschwerde vom 27. Dezember 2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 15. Oktober 2018, betreffend Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012, vertreten durch ADir.ⁱⁿ Marianne Brandstätter, Fachexpertin, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 10. September 2020 in Conrad-von-Hötzendorf-Straße 14-18, 8010 Graz, im Beisein der Schriftführerin ***S***, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Bezüglich der Höhe der festgestellten Einkünfte aus Gewerbebetrieb ergibt sich gegenüber der Beschwerdeverentscheidung vom 19. Februar 2019 keine Änderung.

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

Hinweis:

Gemäß § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c BAO), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat im einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellungsbescheid gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012 den erklärten Verlust aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 22.431,14 ua. um die als Betriebsausgaben geltend gemachten Kosten für Projektberatung in Höhe von € 65.000 erhöht und als Begründung auf den Bericht über die Außenprüfung verwiesen.

In diesem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung und in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 5. Juli 2018 wird unter Tz 2 – Aufwand für Projektberatung 2012 – Nachstehendes ausgeführt:

„Im Jahr 2012 wurden als Aufwand aus Projektberatung Barzahlungen iHv. € 65.000,- an die ***X*** Kft. mit der UID-Nr. HU***00000000*** als Reverse Charge Leistungen verbucht (10 Rechnungen im Zeitraum Februar bis Juli 2012).

Laut einer MIAS-Abfrage wurden diese Zahlungen von der ungarischen Firma nicht als innergemeinschaftliche Lieferung bzw. innergemeinschaftliche Leistung gemeldet.

Laut Vorhaltsbeantwortung durch Herrn Ing. ***NN*** gingen diese Zahlungen direkt an den Geschäftsführer, Herrn ***XX***. Einen Nachweis dafür gibt es nicht.

Daraufhin wurde von der Außenprüfung eine Anfrage an die ungarische Finanzverwaltung gestellt. Das dort für die Fa. ***X*** Kft. zuständige Finanzamt gibt zur Antwort:

Diese Firma hat in ihrer Umsatzsteuererklärung für die beiden ersten Quartale 2012 ausschließlich inländische Erwerbe und Lieferungen erfasst; in den beiden letzten Quartalen beträgt der Umsatz Null. Es wurden keine Zusammenfassenden Meldungen eingereicht. Mittlerweile ist die Firma gelöscht.

Nach Ansicht der Außenprüfung konnten die Barzahlungen von € 65.000,- daher nicht nachgewiesen werden und sind nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.“

Dagegen hat die Beschwerdeführerin (Bf.), die sich als Betriebsgegenstand mit Bauconsulting beschäftigt, mit folgender Begründung Beschwerde erhoben:

„In diesem Bescheid wurde der Gewinnfreibetrag gemäß § 10 EStG in Höhe von € 3.900 (Grundfreibetrag) nicht berücksichtigt.

Weiters wurde im Rahmen der Betriebsprüfung der Aufwand für die Projektberatung durch die Fa. ***X*** Kft. in Höhe von € 65.000 nicht als Betriebsausgabe anerkannt. Der Projektaufwand wurde von der Fa. ***X*** Kft. in 10 Rechnungen von Februar bis Juli 2012 an

die ***U*** KG fakturiert. Diese Rechnungen wurden mittels Barzahlungen zur Gänze bezahlt. Das Bargeld für diese Rechnungen wurde im Auftrag der ***U*** KG durch Herrn ***Y*** als Projektverantwortlicher der ***Z*** Kft. an die ***X*** Kft. übergeben.

Herr ***Y*** kann als Zeuge bestätigen, dass er das Bargeld für die Bezahlung dieser Rechnungen entweder an Herrn ***XX*** (Geschäftsführer der ***X*** Kft.) oder an die Buchhaltungsmitarbeiter der ***X*** Kft. übergeben hat.“

Das Finanzamt hat in der teilweise stattgebenden Beschwerdeentscheidung einerseits den festgestellten Gewinn aus Gewerbebetrieb um den begehrten Grundfreibetrag gekürzt und andererseits den Betriebsausgabenabzug der beantragten Barzahlungen versagt, da diese nicht nachgewiesen hätten werden können.

Im Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht hat die Bf. unter wortwörtlicher Wiederholung der Beschwerdeausführungen den Abzug der Zahlungen für die Projektberatung als Betriebsausgaben begehrt.

Der geschäftsführende Gesellschafter der Bf. hat dem Richter in der E-Mail vom 9. September 2020 Nachstehendes mitgeteilt:

„Wir haben als Beweisperson Herrn ***Y***, geboren am ***00.00.0000***, Ungarn, ***AdresseU***, den Verantwortlichen der damaligen Solarabteilung in Ungarn, genannt. Dieser hat wegen der in Ungarn seit voriger Woche verschärften Covid-19 Vorschriften nun Schwierigkeiten auszureisen und vor allem wieder einzureisen. Die kontaktierten ungarischen Behörden haben ihm keine Hilfe geboten, da Herr ***Y*** nicht direkt vom Gericht geladen wurde. Mit unserer Steuerberatung haben wir in Erwägung gezogen, ob das Gericht einer Videobotschaft auch zustimmen könnte?

Weiters habe ich die damals zuständige Dame unserer Buchhaltung und die damals zuständige Sekretärin ausfindig machen können. Beide könnten auch schriftlich/oder notariell erklären, dass Herr ***Y*** das Bargeld immer übernommen hat und danach von der Firma ***X*** Kft. die Rechnung gebracht hat.

Ich selber bin auch in Ungarn, werde aber nach Rücksprache mit Ihnen, ob ich als derzeitiger Geschäftsführer und Beschuldigter nach Graz kommen soll.

Ich werde Sie, nachdem Herr ***Y*** derzeit das Telefon nicht mehr abhebt, anrufen und um eine Situationsbesprechung ersuchen.“

In der ebenfalls an den Richter gerichteten E-Mail vom 10. September 2020 hat Ing. ***NN*** eine Übersichtstabelle der im Streitjahr bestandenen Projekte, um deren Entwicklungsarbeiten und –kosten es gehe, übermittelt und die Personen, die den Zahlungsvorgang abgewickelt und die Buchungsunterlagen bearbeitet hätten, namhaft gemacht.

In der mündlichen Verhandlung hat Ing. ***NN*** Nachstehendes ausgeführt:

„Der vom Richter vorgetragene Sachverhalt wird vollinhaltlich bestätigt. Darüber hinaus wird auf die umfänglichen, im Schreiben vom 15. Jänner 2020 detailliert dargelegten Bemühungen die beiden Zeugen ***Y*** und ***XX*** zur Aussage beim FA Graz-Stadt zu bewegen, verwiesen, wobei festzustellen ist, dass der Zeuge ***XX*** unbekannten Aufenthaltes ist und daher nicht stellig gemacht werden kann. Bezüglich des Zeugen ***Y*** ist zu berichten, dass dieser in gesundheitlicher Hinsicht sehr labil ist und alleine deswegen in den vergangenen Monaten eine Stelligmachung immer wieder gescheitert ist. Gestern Vormittag konnte ich ihn telefonisch erreichen. Bei diesem Telefonat hat er mir mitgeteilt, dass er aufgrund einer fehlenden Ladung durch das Gericht die Grenze zu Österreich nicht ohne Covid-Beschränkungen im Hinblick auf die Wiedereinreise überschreiten könne. Es bliebe somit nur als letzter Ankerpunkt die allfällige Möglichkeit einer schriftlichen Stellungnahme seinerseits bzw. einer entsprechenden Videobotschaft. Im Übrigen kann ich mir sein Verhalten nur so erklären, dass er im Hinblick auf mir geschuldete Geldbeträge wohl nicht bereit ist, als Zeuge dienlich zu sein. Überdies würden auch die namentlich genannte Buchhalterin und die Assistentin der Solar-Abteilung als Zeugen schriftlich zur Verfügung stehen.“

Die Vertreterin der Amtspartei führte Folgendes aus:

„Die Außenprüfung hat rund 1,5 Jahre gedauert, wobei in dieser Zeit mehrmals versucht worden ist durch Kontaktaufnahme mit der bevollmächtigten Steuerberatungskanzlei und auch mit dem geschäftsführenden Gesellschafter einen Nachweis über die tatsächliche Zahlung dieses strittigen Betrages zu erhalten. Bezüglich der Zeugeneinvernahme wird auf die in diesem Zusammenhang ergangene Ladung vom 25. 09. 2019 und den im Anschluss daran stattgefundenen Mailverkehr verwiesen.“

Abschließend führt der geschäftsführende Gesellschafter noch aus, dass sich die Buchhaltungsunterlagen der Fa. ***X*** Kft., die im Jahr 2017 von Amts wegen gelöscht wurde, noch beim Masseverwalter befinden. Von den 10 Rechnungen über den strittigen Betrag sind aber aus unerklärlichen Gründen nur mehr 3 vorhanden. Die Akten bezüglich der entsprechenden Projekte und die Buchhaltungsunterlagen sind aber sehr wohl noch vorhanden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß [§ 4 Abs. 4 EStG 1988](#) sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

[§ 161 Abs. 2 BAO](#) lautet:

„Wenn die Abgabenbehörde Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung hegt, hat sie die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhaltes für nötig hält. Sie kann den Abgabepflichtigen unter Bekanntgabe der Bedenken zur Aufklärung bestimmter Angaben auffordern (Bedenkenvorhalt). Erforderliche Beweise sind aufzunehmen.“

Gemäß [§ 183 Abs. 3 BAO](#) sind von den Parteien beantragte Beweise aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung nach § 167 Abs. 1 zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre, es sei denn, dass die Partei sich zur Tragung der Kosten bereit erklärt und für diese Sicherheit leistet, oder wenn aus den Umständen erhellt, dass die Beweise in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind. Gegen die Ablehnung der von den Parteien angebotenen Beweise ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Abgabepflichtigen, im Ausland lebende Geschäftspartner oder sonstige Personen, die als Zeugen vernommen werden sollen, stellig zu machen (VwGH 22.4.2009, [2004/15/0144](#) und das dort für viele zitierte Erkenntnis VwGH 13.9.2006, [2002/13/0190](#)).

Nach [§ 167 Abs. 2 BAO](#) hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Unter Bedachtnahme auf die dargestellte Rechtslage war der Beschwerde aus nachstehenden Erwägungen ein teilweiser Erfolg beschieden:

Da die bevollmächtigte Vertreterin der Bf. in der Beschwerdeschrift ausdrücklich *****Y***** und *****XX***** zum Beweis der strittigen Bargeldzahlung in Höhe von insgesamt € 65.000 als Zeugen namhaft gemacht hat, hat das Bundesfinanzgericht mit Vorhalt vom 10. September 2019 das Finanzamt aufgefordert, diese als Zeugen einzuvernehmen, wobei die Bf. darauf hinzuweisen sei, dass sie im Ausland lebende Zeugen stellig zu machen habe.

Das Finanzamt hat mit der Vorladung vom 25. September 2019, adressiert an die bevollmächtigte Vertreterin, ersucht, die Zeugen zur Einvernahme am 23. Oktober 2019 im Finanzamt stellig zu machen. Nach mehrmaliger Terminverschiebung, letztmalig mit Vorladung vom 18. Dezember 2019 für den Einvernahmetermin am 14. Jänner 2020 hat Ing. ***NN***, der geschäftsführende Gesellschafter der Bf., mit Schreiben vom 15. Jänner 2020 detailliert seine vergeblichen Versuche, die beiden Zeugen stellig zu machen geschildert und dazu abschließend ausgeführt:

„Ich kann derzeit, trotz pausenloser Bemühungen, die Zeugen nicht bringen.“

Da demnach die Behauptung, dass die für die Projektberatung von der Bf. geschuldeten Beträge in Höhe von insgesamt 65.000 € tatsächlich durch Herrn ***Y*** in bar an Herrn ***XX*** übergeben worden sind, nicht bewiesen werden konnte, konnte dem Beschwerdebegehren, diesen Betrag als Betriebsausgaben anzuerkennen, nicht entsprochen werden.

An dieser Beurteilung vermag auch die von Ing. ***NN*** am Tag der Verhandlung um 06:23 Uhr beim Richter eingelangte E-Mail, mit der eine „Übersichtstabelle der zum Verhandlungszeitraum bestandenen Projekte, um deren Entwicklungsarbeiten und um deren Entwicklungskosten es gehe“ bekannt gegeben wurde, nichts zu ändern, da diese Unterlagen keine geeigneten Beweismittel für die behauptete Bargeldübergabe an Herrn ***XX*** darstellen.

Zu den in der E-Mail vom 9. September 2020, 15:11 Uhr angeführten, infolge der durch Covid-19 behaupteten Reisebeschränkungen gegebenen Umstände, wonach der Zeuge ***Y*** verhindert sei, an der Verhandlung teilzunehmen, ist Folgendes auszuführen:

Abgesehen davon, dass die Bf. seit Oktober 2019, nach mehrfachen Terminverschiebungen nunmehr mehr als 11 Monate Gelegenheit hatte, den Zeugen beim Finanzamt Graz-Stadt zur Einvernahme stellig zu machen, gehen die nunmehr behaupteten Umstände bezüglich der Reisebeschränkungen jedenfalls zu Lasten der Bf. Denn es wäre an ihr gelegen gewesen, in den vergangenen 11 Monaten, in denen über lange Zeiträume keine Reisebeschränkungen zwischen Ungarn und Österreich bestanden haben, dafür Sorge zu tragen, dass der Zeuge beim Finanzamt Graz-Stadt rechtzeitig zur Einvernahme vorstellig wird. Angesichts dieser Umstände erscheint die von Ing. ***NN*** allenfalls ins Auge gefasste „Videobotschaft“ nicht geboten, zumal diese angesichts der Tatsache, dass „Hr. ***Y*** derzeit das Telefon nicht mehr abhebt“ wohl überhaupt nicht möglich wäre. Damit sind die nunmehr vorgebrachten Umstände, mit Rücksicht auf die ungenützten Möglichkeiten während der vergangenen 11 Monate wohl als offenkundige Verschleppungsabsicht zu qualifizieren. In dieser Hinsicht ist auch auf die Tatsache, dass das BP-Verfahren rund 1,5 Jahre gedauert hat und damit wohl jedenfalls ausreichend Zeit gegeben war, die beiden Zeugen während dieses langen Zeitraumes, in dem es noch keinerlei Covid-19-Beschränkungen gegeben hat, stellig zu machen, zu verweisen.

Die Einvernahme der als Zeugen genannten Buchhaltungsmitarbeiterin und der Assistentin der Fa. ***X*** Kft. erscheint nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes jedenfalls als entbehrlich, da die von der Bf. geschuldeten Beträge in Höhe von insgesamt 65.000 € durch Herrn ***Y*** in bar an Herrn ***XX*** übergeben worden sind, und damit nur Herr ***XX*** als unmittelbarer Empfänger der Beträge darüber Zeugnis ablegen kann.

Bezüglich der gewinnmindernden Berücksichtigung des im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht nicht mehr strittigen Gewinnfreibetrages im Sinne des Grundfreibetrages nach § 10 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 schließt sich das Bundesfinanzgericht der insoweit stattgebenden Entscheidung des Finanzamtes in der Beschwerdeverentscheidung vom 19. Februar 2019 an.

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. In der vorliegenden Beschwerde werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG eine grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Verpflichtung des Abgabepflichtigen, seine Angaben in der Steuererklärung auf Verlangen nachzuweisen, ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz (§ 161 Abs. 2 BAO); somit ist die Revision nicht zulässig.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 10. September 2020