

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 7. Oktober 2014 gegen **1.** die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 08.09.2014 betreffend Umsatzsteuer 2009, Körperschaftsteuer 2009, Festsetzung von Anspruchszinsen 2009 und **2.** den Haftungs- und Abgabenbescheid 2009 des Finanzamtes Wien 1/23 vom 05.09.2014 betreffend Kapitalertragsteuer und Säumniszuschlag, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

II. Gemäß Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist die ordentliche Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Ihre Betriebsgegenstände sind Realitätenwesen, Vermögensverwaltung, Wohnungs- und Siedlungswesen. 2009 war R H Geschäftsführerin und Mehrheitsgesellschafterin der Bf.; ihre Stammeinlage betrug ATS 499.000,00 (= 99,8 %). Im Zeitraum 05.10.2011 bis 02.03.2012 war P S Alleingesellschafter der Bf.; ab 05.10.2011 ist er ihr Geschäftsführer.

2. Bei einer Außenprüfung wurde laut Außenprüfungsbericht und Niederschrift über die Schlussbesprechung unter anderem festgestellt:

2.1. Textziffer (Tz.) 1 W-GmbH - vGA 2009: Gegenstand dieser Textziffer war die Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009, die in folgenden Fassungen vorlag:

[...]

Die Außenprüfung stellte über die Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009 fest: *„Im Jahr 2009 wurde oben genannte Ausgangsrechnung, welche durch Kontrollmaterial an die Außenprüfung weitergeleitet wurde, nicht in der Buchhaltung erfasst bzw. verbucht. Laut der steuerlichen Vertretung handelt es sich hierbei um ein irrtümlich ausgestelltes Rechnungsdoppel. Da sich aber auf der Rechnung der Hinweis "Betrag dankend erhalten", sowie die Unterschrift P S befindet (in diesem Jahr zwar nicht Gesellschafter der Firma, aber stets Machthaber der geprüften Firma), ist von einer erhaltenen Zahlung aus Sicht der Außenprüfung auszugehen. Die Unterzeichnung auf dem genannten Rechnungsdoppel wurde mit der Unterschriftenprobe des Firmenbuches gegengeprüft.*

Die Bemessungsgrundlage der steuerbaren Umsätze erhöht sich 2009 um EUR 26.000,00. Die Umsatzsteuer in Höhe von EUR 5.200,00 wird von der Außenprüfung eingefordert“.

2.2. Tz. 2 Vorsteuer 2009 - § 162 BAO lautete: *„2 Eingangsrechnungen betreffend Vermittlung von Objekten/ Liegenschaften (Subprovisionen) werden in Verbindung mit § 162 BAO mangels Empfängernennung als Betriebsausgabe nicht anerkannt, da die Subvermittler weder an den angegebenen Adressen angetroffen werden konnten, noch steuerlich erfasst sind oder über eine UID verfügen. Weitere Angaben, um eine Identifizierung der Personen zu ermöglichen, wurden nicht vorgelegt. Dies führt zu einer Kürzung der Vorsteuern hinsichtlich dieser Rechnungen. Die Vorsteuerminderung beträgt für 2009 EUR 1.740,00“.*

2.3. Tz. 3 Vorsteuer 2009 – verdeckte Ausschüttung (Subhonorare) lautete: *„Bei diversen Eingangsrechnungen (insgesamt 7 der Firma bekanntgegebenen Rechnungen) betreffend Subprovisionen wird die Leistung bei der Einkommensermittlung nicht als Betriebsausgabe anerkannt. Die in den Rechnungen von den nicht auffindbaren Rechnungsausstellern ausgewiesenen Leistungen konnte nicht nachvollzogen werden.*

Seitens der Außenprüfung konnte kein Hinweis für die Existenz der Rechnungsaussteller bzw. für die in den o.a. Rechnungen ausgewiesenen Leistungen gefunden werden. Keine der gesuchten Personen (Rechnungsleger) konnte an den in den Rechnungen ausgewiesenen Anschriften aufgefunden werden oder über das ZMR ausfindig gemacht werden (inkl. der historischen Abfragemöglichkeit). Keiner der Rechnungsaussteller dieser genannten Rechnungen ist steuerlich erfasst oder verfügt über eine UID. Somit ist davon auszugehen, dass die in diesen vorgelegten Rechnungen ausgewiesenen Leistungen nicht erbracht worden sind. Der geprüften Gesellschaft war es somit nicht möglich die beantragten Betriebsausgaben durch geeignete Aufzeichnungen bzw. Dokumentationen nachzuweisen.

Der Abgabepflichtige muss seine Geschäftsbeziehungen so einrichten, dass er die Person des Empfängers oder Gläubigers namhaft machen kann (VwGH 02.03.1993, 91/14/0144; VwGH 28.05.1997, 94/13/0230; VwGH 28.10.1997, 93/14/0073, 93/14/0099). Der Abgabepflichtige wurde mehrmals aufgefordert durch weitere Angabe von verschiedenen Parametern wie zB ein Geburtsdatum des Rechnungsausstellers zur Auffindung der Rechnungsleger beizutragen bzw. somit der Behörde die Überprüfung der in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen zu ermöglichen. Hat der Steuerpflichtige darauf verzichtet, die Identität des Empfängers festzustellen, oder hat er falsche Angaben in Kauf genommen, so hat er sich die Versagung der Anerkennung als Betriebsausgabe selbst zuzuschreiben (VwGH 28.05.1997, 94/13/0230; VwGH 28.10.1997, 93/14/0073). Die Nichtanerkennung der Subprovisionen als Betriebsausgabe führt korrespondierend zu einer Vorsteuerminderung dieser Rechnungen. Die Vorsteuerminderung beträgt für 2009 EUR 5.260,00.

Auf einen ähnlich gelagerten Sachverhalt in den Jahren 2005 bis 2007 wird verwiesen“.

2.4. Tz. 9 Subprovisionen - § 162 BAO lautete: *„Auf die Ausführungen in Punkt 2 der Niederschrift wird verwiesen. Der Aufwand betreffend Subhonorare wird gemäß § 162 BAO als Betriebsausgabe mangels Empfängernennung nicht anerkannt und außerbilanziell hinzugerechnet. Die Gewinnerhöhung beträgt für 2009 EUR 10.440,00“.*

2.5. Tz. 10 verdeckte Ausschüttung lautete: *„Auf Ersuchen der steuerlichen Vertretung werden die verdeckten Gewinnausschüttungen im Jahre 2009 Herrn P S zugerechnet. Dies ergibt sich aus folgender gesellschafternahen Beziehung: Im Jahr 2009 war Frau R H zu mehrheitlichen Teilen Gesellschafterin des geprüften Unternehmens und ihre Geschäftsführerin. Laut Auskunft der steuerlichen Vertretung ist Frau H die Tochter der Lebensgefährtin des Herrn P S. Ab dem Jahr 2011 ist Herr P S wieder zu 100 % Gesellschafter des geprüften Unternehmens.*

Folgende Sachverhalte sind als verdeckte Gewinnausschüttung außerbilanzmäßig mit folgenden Beträgen zuzurechnen:

a) vGA - keine Betriebsausgabe mangels Leistungserbringung: Die Gewinnerhöhung beträgt für 2009 EUR 31.560,00.

b) vGA - fehlende Ausgangsrechnung der Firma W-GmbH: Die Gewinnerhöhung beträgt für 2009 EUR 31.200,00.

c) vGA - Forderung Zinsen - bestehendes Verrechnungskonto für eine Wohnung. Die offene Forderung betreffend die Wohnung wurde nicht verzinst, was keiner fremdüblichen Verhaltensweise entspricht. Die Forderung wird mit 3% verzinst. Diese Zinsen sind als verdeckte Gewinnausschüttung außerbilanzmäßig zuzurechnen. Aus verwaltungsökonomischen Gründen und im Einvernehmen mit der steuerlichen Vertretung werden die Zinsen 2009 bis 2011 im Jahr 2009 hinzugerechnet. Die Gewinnerhöhung beträgt für 2009 EUR 2.212,35.

Die darauf entfallende Kapitalertragsteuer im Ausmaß von 25% wird von Herrn P S getragen und ist als Forderung einzustellen. Die an das Finanzamt abzuführende Kapitalertragsteuer wird passiviert“.

2.6. Tz. 11 beantragte Einstellung einer Rückstellung für Prozesskosten für 2011 lautete: „Die steuerliche Vertretung hat im Zuge der Schlussbesprechung am 19.08.2014 den Antrag auf Einstellung einer Rückstellung für Prozesskosten in Höhe von EUR 25.000,00 und Schadenersatz in Höhe von EUR 15.000,00 gestellt. Diese Beantragung in schriftlicher Form wurde durch die Prüferin der Niederschrift hinzugefügt. Von Seiten der Außenprüfung kann dem Antrag nicht Folge geleistet werden, da einerseits bis dato kein Prozess anhängig ist und zweitens aus den vorgelegten Unterlagen (vor allem aus der Vereinbarung vom 08.03.2010, per Mail erhalten am 07.08.2014, sowie nochmals am 29.08.2014) einzig ersichtlich ist, dass sich nur Herr C K verpflichtet hat, die Firma L-GmbH schadlos zu halten. Nicht jedoch die geprüfte Gesellschaft. Daher gibt es auch keine rechtliche Grundlage für eine Verpflichtung der geprüften Gesellschaft gegenüber der Firma L-GmbH. Somit war dem gestellten Antrag auf Bilanzberichtigung nicht Folge zu leisten“.

3. Am 08.09.2014 erließ das Finanzamt prüfungskonforme Bescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2009 und den Bescheid betreffend Anspruchszinsen 2009. Am 05.09.2014 erließ das Finanzamt den Haftungs- und Abgabenbescheid 2009 betreffend Kapitalertragsteuer und Säumniszuschlag. Alle Bescheide waren innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Beschwerde anfechtbar und wurden mit der Beschwerde vom 07.10.2014 angefochten.

4. Die Beschwerdepunkte laut Beschwerde vom 07.10.2014 betrafen erstens die Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009, zweitens 7 Eingangsrechnungen für Subhonorare drittens alle P S zugerechneten verdeckten Ausschüttungen und viertens im Jahr 2011 nicht rückgestellte Prozess- und Schadenersatzkosten.

Zu diesen Beschwerdepunkten wurde in der Beschwerde vorgebracht:

Ad. Beschwerdepunkt 1: Herr P S habe auf Grund eines Anrufes des Herrn O (= Geschäftsführer der Firma W-GmbH) im Oktober 2013 auf Drängen des Herrn O - weil dieser das Rechnungsdoppel sofort für seine Buchhaltung benötige - im guten Glauben dieses Rechnungsdoppel ausgestellt und an Herrn O per eMail zugestellt. Herr P S gebe weiters an, nie mit der W-GmbH geschäftlich zu tun gehabt zu haben, sondern im Zeitraum 2010 bis 2013 mit anderen Firmen des Herrn O. P S sei von der Außenprüfung aufgefordert worden, die Rechnung der Firma W-GmbH zu stornieren. Mit eMail vom 16.06.2014 habe die Bf. ein Storno der Rechnung an die Außenprüfung übermittelt.

Die in der Honorarnote 0506/2009 angeführte Leistung betreffe die Vermittlung des Büros in Adresse1. Der Mieter dieses Büros sei X, der für dieses Lokal einen Nachmieter gesucht habe.

Die Bf. und Herr P S haben von X nie einen Vermittlungsauftrag erhalten und kennen diesen persönlich nicht. Ebenso haben sie von W-GmbH keinen Vermittlungsauftrag erhalten.

Ad Beschwerdepunkt 2: In Folge des gestiegenen Wettbewerbs durch den Markteintritt internationaler Maklerfirmen sei die Bf. auf die Informationen privater Tippgeber angewiesen, um Vermittlungsaufträgen zu bekommen.

Bei diesen Tippgebern handle es sich nicht um gewerbliche Makler, sondern um Privatpersonen, die auf Grund ihrer Position (Dienstnehmer bei Immobilienverwaltungen, Mitarbeiter bei Immobilienvermittlern, Wohnungseigentums- bzw. Genossenschaftsträger, Hausmanager, Handwerker die mit Sanierungsarbeiten beauftragt sind, Angestellte von Rechtsanwälten und Notaren) über Informationen hinsichtlich zu vermietender/verkaufender Objekte verfügen. Daraus ergebe sich, dass diese Personen üblicherweise steuerlich nicht erfasst seien.

Dass die Personen lt. ZMR nicht auffindbar seien, sei damit begründet, dass der Außenprüfung nur unvollständige Informationen für die Abfrage vorlägen und die Geburtsdaten, der Beruf und die vorherigen Meldeadressen nicht bekannt seien. Die Abfrageergebnisse seien daher nicht beweiskräftig.

In den gelegten Rechnungen seien Leistungsbeschreibungen enthalten, sodass es nicht stimme, dass kein Leistungsaustausch stattgefunden habe. Es sei von der Außenprüfung auch kein Nachweis erbracht worden, dass die Beträge [dem namentlich nicht genannten Mandaten der steuerlichen Vertreterin] oder jemand in seinem bzw. dem Umfeld der Bf. zugeflossen wären.

Die Bf. schalte jede Woche in 1-2 Suchanzeigen. Aufgrund dieser Anzeigen sollen sich in der Regel die Tippgeber bei der Bf. melden.

Zu den einzelnen Provisionsempfänger:innen gebe die steuerliche Vertreterin der Bf. folgende Informationen bzw. Beweismittel bekannt:

„1. K 159 JB, AdresseJB, Mitarbeiter einer Hausverwaltung, Provision EUR 6.120,00 brutto bezahlt am 20.04.2009. Erbrachte Leistung: Bekanntgabe mehrerer Objekte, die zur Vermietung anstehen (Wohnungen, Büros und Geschäftslokale). Herr JB übergab eine Liste mit 10 Adressen w.o. Vermittelt von [Bf]: 1 Lokal in Adresse2, 1 Wohnung in Adresse3, 1 Wohnung in Adresse4. Bei den restlichen Adressen kam keine Vermittlung zustande. Beweis: Honorarnoten der [Bf.] Nr. 0203/09, 0432/09 und 0434/09 in Kopie.

2. K 176 DR, AdresseDR, Mitarbeiter einer Immobilienverwaltung, Provision EUR 5.760,00 brutto, bezahlt am 25.04.2009. Erbrachte Leistung: Adressen von mehreren Wohnungseigentumsobjekten. Vermittelt von [Bf.]: Wohnungseigentumsobjekte waren wegen zu hoher Preise unvermittelbar, der Kontakt führte jedoch zur Vermittlung des Verkaufes einer

Zinsvilla in Adresse5, - Honorar ca. EUR 24.000,00. Beweis: Honorarnote der [Bf.] Nr. 0303/09 in Kopie.

3. K 218 SW, AdresseSW, Mitarbeiter einer Immobilienverwaltung, Provision EUR 3.360,00 brutto bezahlt am 28.05.2009. Erbrachte Leistung: Adressen von mehreren Wohnungseigentumsobjekten. Vermittelt von [Bf.]: die angebotenen Wohnungseigentumsobjekte waren viel zu teuer, kein Abschluss, es wurde jedoch ein Kontakt zur Firma ..., hergestellt, der zur Vermittlung einer Mietwohnung führte.

4. K 208 HG, AdresseHG, Haus- und Wohnungseigentümerin, Provision EUR 2.880,00 brutto bez. am 18.05.2009. Erbrachte Leistung: Herstellung von Kontakten zu mehreren Hauseigentümern insbesondere mit Herrn HL; vermittelt von [Bf.] Wohnungseigentumsobjekte über oben angeführte Hauseigentümer zur Vermittlung.

5. K 324 MS, AdresseMS, Mitarbeiter einer Immobilienkanzlei in Niederösterreich, Provision EUR 2.880,00 brutto, bezahlt am 08.07.2009. Erbrachte Leistung: Nennung von Adressen über Wohnungseigentumsobjekte in Vermittelt von Bf.: Vermittlung eines Einfamilienhauses in Beweis: Honorarnote der Bf. Nr. 0602/09 und 0603/09.

6. K 332 HK, AdresseHK, Hauseigentümer, Immobilieninvestor, Provision EUR 5.880,00 brutto bezahlt am 16.07.2009. Erbrachte Leistung: Herstellung eines Kontaktes zur T-Y und Herrn KR T Ausbau Dachboden - dieser Ausbau kam wegen Todes des Herrn KR T nicht zustande. Vermittelt von Bf.: Es kam jedoch die Vermittlung des Zinshauses Adresse6, zustande. Beweis: Honorarnote der Bf. Nr. 0318/10 in Kopie.

7. K 356 MA, AdresseMA, Büroangestellte, nebenberufliche Vermittlerin (arbeitet von ihrer Wohnung aus), Provision EUR 4.320,00 brutto bezahlt am 31.07.2014, Erbrachte Leistung: Kontakt zum Hauseigentümer - zwecks Vermietung von Wohnungen in Zinshäusern in Adresse7, Adresse8, Adresse9. Vermittlungen kamen keine zustande, die Zusammenarbeit wurde nach 4 Monaten von der Bf. beendet“.

Ad Beschwerdepunkt 3: Die Bf. behauptet, dass sie nichts verdeckt ausgeschüttet habe, weshalb verdeckte Ausschüttungen auch nicht an P S geflossen seien.

Ad Beschwerdepunkt 4: Rückstellung für Prozesskosten in Höhe von EUR 25.207,71 und Abtretungssumme in Höhe von EUR 15.000,00:

a) Für die Bildung einer Rückstellung sei es nicht Voraussetzung, dass bereits ein Prozess anhängig ist. Gemäß § 9 (1) 3 EStG können Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten gebildet werden. Es müssen konkrete Umstände vorliegen, dass mit der Inanspruchnahme und dem Entstehen einer Verbindlichkeit zu rechnen ist. Aufgrund der vorgelegten Unterlagen seien diese Voraussetzungen gegeben.

b) Die Begründung, dass nur Herr K hafte, sei vollkommen unrichtig und stehe eindeutig im Widerspruch zu den vorgelegten Unterlagen, da Herr K im Prozess ausgesagt habe. Aus dem Schreiben von RA WK samt Telefonat gehe hervor, dass die L-GmbH diese Forderungen in Kürze betreiben werde. Die Rückzahlungsverpflichtung sei im Abtretungsvertrag verbindlich vereinbart (siehe Beilage zur Prozesskostenrückstellung). Beantragt wird, eine Rückstellung für Schadenersatz- und Prozesskosten in Höhe von insgesamt EUR 40.207,71 zu bilden.

Das Schreiben von RA WK lautet auszugsweise: „... wie Sie aus der beiliegenden Vereinbarung vom 8.3.2010 entnehmen können, hat sich die Verkäuferin der Liegenschaft, die die Vermittlungsprovision hätte bezahlen müssen (Frau SH) geweigert, die Verkäuferprovision zu bezahlen. Es wurde weiters vereinbart, dass die L-GmbH einen Betrag von EUR 15.000,00 zuzüglich 20 % Ust für die Abtretung der Verkäuferprovisionsforderung an die [Bf.] bezahlt. Im selben Punkt wurde auch vereinbart, dass sollte eine prozessuale Austragung gegen Frau SH erforderlich sein und die L-GmbH im Prozess unterliegen und die Angaben in der gegenständlichen Vereinbarung vom 8.3.2010 unrichtig seien, sich Herr C K bzw. die [Bf.] verpflichtet den Betrag von EUR 15.000,00 zuzüglich 20 % USt an die L-GmbH zurückzubezahlen, sowie der L-GmbH die gesamten Prozesskosten und sonstige Aufwendungen zu ersetzen.... Mit Urteil des LG für Zivilrechtssachen Wien, vom wurde das Klagebegehren kostenpflichtig abgewiesen, dagegen habe ich auftrags meiner Mandantschaft Berufung erhoben und wurde der Berufung nicht Folge gegeben sowie das Urteil vollinhaltlich bestätigt ... Aus dem Urteil des LG für ZRS Wien sowie aus der beiliegenden Vereinbarung vom 8.3.2010 geht somit klar hervor, dass in der gegenständlichen Rechtsangelegenheit die [Bf.] keine Provisionszahlungen erhalten hat“.

5. Der Beschwerde vom 07.10.2014 waren unter anderem beigelegt:

5.1. Niederschrift über die Aussage von P S vom 08.05.2014, lautend:

„Nochmals befragt über den Sachverhalt betreffend der Ausgangsrechnung Nr. 0506/2009 vom 5.6.2009 gebe ich folgendes bekannt: Aufgrund eines Anrufes von Herrn O im Oktober 2013 wurde von mir das besagte Rechnungsdoppel ausgestellt. Ich kannte Herrn O aus der Branche. Vor Ausstellung der Rechnung wollte ich den Sachverhalt nochmals überprüfen, Herr O hat jedoch darauf gedrängt, weil er diese dringend für seine Buchhaltung benötigt. Am Telefon habe ich noch zu ihm gesagt: „Ich hoffe, Ihre Erinnerung trägt sie nicht und Preis und Leistung stimmen“. Also habe ich in guten Glauben dieses Rechnungsdoppel ausgestellt und Herrn O per mail zugesendet. In den Jahren 2010 bis 2013 hatte ich fallweise mit den anderen Firmen des Herrn O geschäftlich zu tun, nie jedoch mit der Fa. W-GmbH. Nachdem ich von Ihnen darauf aufmerksam gemacht wurde, dass ich die Umsatzsteuer von dieser Rechnung dem Finanzamt schulde, werde ich sobald wie möglich die besagte Rechnung stornieren und Ihnen zukommen lassen“.

5.2. Als Nachweis dafür, dass sie Subvermittlungsprovisionen an 1. JB, 2. DR, 3. SW, 4. HG, 5. MS, 6. HK und 7. MA bezahlte, legte die Bf. folgende Honorarnoten mit der Beschwerde vor: a) Honorarnote 0203/09, b) Honorarnote 0432/09, c) Honorarnote 0434/09, d) Honorarnote 0303/09, e) Honorarnote 0602/09, f) Honorarnote 0603/09 und g) Honorarnote 0318/10.

Die Empfänger:innen der Honorarnoten waren:

[...]

6. Mit der **Beschwerdevorentscheidung vom 27.03.2019** wurde die Beschwerde gegen alle angefochtenen Bescheide abgewiesen und begründend folgende Stellungnahme der Außenprüfung in die Beschwerdevorentscheidung kopiert:

„1. Ausgangsrechnung an die Firma W-GmbH

Für die AP gilt es als erwiesen, dass jemand, der im Geschäftsleben mit seiner eigenhändigen Unterschrift den Erhalt einer Zahlung für eine vom ihm ausgestellte Rechnung bestätigt, diesen Betrag auch erhalten hat.

Diese Honorarnote 0506/2009 wurde offensichtlich bei der empfangenden Firma W-GmbH auch als Betriebsaufwand verbucht, bei der geprüften Firma [Bf.] jedoch nicht als betrieblicher Erlös erfasst.

Bemerkenswert ist auch die Tatsache, dass lt. Angabe der steuerlichen Vertretung das sogenannte "Rechnungsdoppel" auf Wunsch der rechnungsempfangenden Firma ausgestellt worden ist, die zwangsläufig daher vorliegen müssende "Erstrechnung" aus 2009 aber keinen Weg in die Buchhaltung des geprüften Unternehmens, und somit auch nicht in die Steuererklärung gefunden hat.

Auch die auf der Ausgangsrechnung angegebene Vermittlungsleistung mit nunmehr in der Beschwerde detaillierten Angaben weist, entgegen der Behauptung der steuerlichen Vertretung, sehr wohl auf eine geschäftliche Beziehung zwischen dem geprüften Unternehmen und der W-GmbH hin.

Aufgrund des 2. AbgÄG 2002 (BGBl. I - Ausgegeben am 13. August 2002 - Nr. 132) hat der §11 Abs. 1 UStG 1994 Änderungen dahingehend erfahren, dass nach der Z 6 u.a. noch angeführt wurde, dass die Rechnung - das Ausstellungsdatum; - eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird; - die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zu enthalten hat! In der aktuellen gültigen Fassung des UStG sind diese Bestimmungen in § 11 Abs. 1 Z 3 normiert! Die in weiterer Folge behauptete Stornierung der Rechnung erfolgte nicht, wie buchhalterisch üblich, durch Ausstellen einer Stornorechnung mit gleichzeitiger Rückführung der zugehörigen Zahlung, sondern lediglich durch händisches Streichen der ursprünglichen Ausgangsrechnung

und ohne Nachweis seitens der [Bf.], dass der auf der Rechnung bestätigte Zahlungserhalt im Zuge des Stornos an die W-GmbH wiedererstattet worden ist.

Der Behauptung seitens der steuerlichen Vertretung, das "Rechnungsdoppel" sei quasi auf Ersuchen der W-GmbH und ohne aufrechte Geschäftsbeziehung ausgestellt worden, kann daher nicht gefolgt werden, auch weil ja buchhalterisch diese Rechnung bei der empfangenden Firma W-GmbH offensichtlich als Eingangsrechnung verbucht wurde und auch die Zahlung der Rechnung aufgrund der Barzahlungsbestätigung seitens der rechnungsaussteilenden [Bf.] über eine Kassabuchung bei der W-GmbH erfolgt sein muss.

Sollte es sich - so wie es von der steuerlichen Vertretung in der Beschwerdeschrift jetzt ausgeführt wird - bei der ausgestellten Rechnung nur um eine „Gefälligkeitsrechnung“ handeln, ist u.a. darauf zu verweisen, dass es sich bei einer Rechnung um eine „Urkunde“ handelt. Wenn von der Beschwerdeführerin diese Sachverhaltsbehauptung weiterverfolgt werden sollte, wird es an der Strafsachenstelle des Finanzamtes liegen, eine rechtliche Prüfung im Hinblick auf § 78 StPO (Anzeigepflicht) vorzunehmen.

Die Berufungswerberin übersieht offensichtlich die in § 11 Abs. 14 UStG normierte Vorgangsweise, dass derjenige der in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, diesen Betrag schuldet.

Ebenfalls mit den Grundsätzen einer ordnungsgemäßen Buchführung nicht vereinbar stellt sich die Tatsache dar, dass die bestätigtermaßen entgegengenommenen (Bar)Geldbeträge keinen Eingang in die zu führenden Bücher (Kassabuch) gefunden haben.

Ganz offenkundig ist es aber beim vorliegenden Sachverhalt so, dass jetzt versucht wird, eine ursprünglich gewählte und für gut befundene Vorgangsweise in Folge von geänderten Rahmenbedingungen dergestalt abändern zu wollen, dass es für die Beschwerdeführerin wieder passen könnte. Eine derartige Vorgangsweise ist bereits unter Verweis auf die iZm dem sog. „prima facie-Beweis“ (Anscheinsbeweis) entwickelten Rechtsgrundsätze (d.h. der prima facie-Beweis baut auf Erfahrungssätzen über typische Geschehensabläufe auf; er ist vor allem dann von Bedeutung, wenn eine Sorgfaltsverletzung schwer zu beweisen oder ein Kausalitätsbeweis schwer zu erbringen ist) zu verneinen. Somit ist die erstgewählte und dokumentierte Vorgangsweise für den zu beurteilenden Sachverhalts entscheidungsrelevant.

Ob die in Frage stehende Rechnung bei der rechnungsempfangenden W-GmbH als Betriebsausgabe anerkannt wurde oder nicht ist für die bei der [Bf.] zu beurteilende Rechtsfrage irrelevant, ebenso ist das Verlangen auf Akteneinsicht in den Prüfungsakt der W-GmbH bei dem gegenständlichen Prüfungsfall an die falsche Adresse gerichtet.

Betreffend die von der Beschwerdeführerin verlangte Akteneinsicht in den Steuerakt der Fa. W-GmbH ist unter Verweis auf die in § 48 a BAO normierte abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht dementsprechend zu verneinen.

Für die AP ist daher der vorliegende Sachverhalt wegen Nichtverbuchung einer Ausgangsrechnung samt bestätigtem Erhalt des Rechnungsbetrages als verdeckte Gewinnausschüttung an den Gesellschafter des geprüften Unternehmens, Herrn P S, zu beurteilen gewesen.

Für die AP steht somit außer Zweifel, dass das in der Honorarnote 0506/2009 angeführte Leistungsentgelt auch vereinnahmt wurde.

2. Subprovisionen

Es obliegt dem Steuerpflichtigen sich im Abgabenverfahren selbst zu vertreten oder sich eines vertretungsbefugten Steuerberaters zu bedienen. Im konkreten Fall wurde der AP seitens dieses Steuerberaters mehrfach mitgeteilt, dass sämtliche an das zu prüfende Unternehmen gerichtete Fragen an dieses weitergeleitet würden. Darunter war auch die Frage der Subprovisionen, konkret die Bekanntgabe sämtlicher personenbezogener Daten der Provisionsempfänger sowie dem Nachweis des betrieblichen Zusammenhanges zwischen Provisionsaufwand und von [der Bf.] vermittelten Objekten samt zugehörigen Ausgangsrechnungen.

Die in Frage stehenden Rechnungsaussteller sind steuerlich nicht erfasst, auch eine im Beisein der steuerlichen Vertretung durchgeführte ZMR Abfrage einzelner Provisionsrechnungsaussteller hat zu keinem Ergebnis geführt. Dem mehrfach an die steuerliche Vertretung ausgesprochenem Ersuchen um Bekanntgabe genauer personenbezogener Daten der Rechnungsaussteller sowie um Nachweis der Betriebsausgabe durch Offenlegung der dem Betriebsaufwand zuzurechnenden Ausgangsrechnung wurde im laufenden Prüfungsverfahren kein Gehör geschenkt. Der Vorwurf der Verletzung des Parteienghörs ist daher absurd und unrichtig. In diesem Zusammenhang sei weiters festgehalten, dass die beantragte Akteneinsicht am 05.11.2014 von der steuerlichen Vertretung wahrgenommen wurde.

Besonderes Augenmerk ist auch auf den "Vorschlag" der steuerlichen Vertretung (Seite 5 der Beschwerde) zu richten, wonach diese sich vorstellen kann, alternativ zu einer vGA gem. § 162 Abs. 2 BAO die beantragten Absetzungen der „angeblichen“ Zahlungen als Betriebsausgaben nicht anzuerkennen. Die Berufungswerberin lässt hierbei sämtlich von Lehre und Rechtsprechung iZm § 162 BAO entwickelten Rechtsgrundsätze außer Ansatz. Zur Anerkennung verlangt der Gesetzgeber, wenn eine auf § 162 gestützte Anfrage ergangen ist, eine Nennung von Gläubigern oder Empfängern umfassende Beweisführung durch die Partei. Die Regelung des § 162 stellt somit eine Ausnahme von der freien Beweiswürdigung (§ 167 Abs 2) dar und führt zu einer Umkehr der Beweislast (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO3 § 162 Anm 6).

Es obliegt somit der geprüften Gesellschaft bereits in der Umsetzungsphase der jeweiligen Geschäftsbeziehung eine dementsprechende Beweisvorsorge für eine ev. später im Zuge eines Verfahrens mit der Finanzverwaltung notwendige Namhaftmachung gerüstet zu sein. Sämtliche Versuche der steuerlichen Vertretung eine Beweislast betreffend der Zahlungsempfänger auf die AP zu überwälzen gehen daher ins Leere!

Aus dem in der Beschwerdeschrift vorgebrachten Antrag ist zu schließen, dass auch die steuerliche Vertretung jedenfalls davon ausgeht, dass die provisionsrechnungsausstellenden Personen bzw. namhaft gemachten Personen nicht als Empfänger der Provisionszahlungen in Frage kommen können, womit gleichzeitig bekräftigt erscheint, dass diese Personen in einer ZMR Abfrage nicht aufscheinen können, weil es diese Personen im Zusammenhang mit den angegebenen Adressen nicht gibt.

Ferner ist festzuhalten, dass für eine Recherche über das ZMR de facto kein Geburtsdatum benötigt wird. Es kann anhand des Namens - definitiv auch ohne das Geburtsdatum - recherchiert werden. Dies wurde der steuerlichen Vertretung auch vor Ort demonstriert. Es kann im ZMR auch nur über die Adresse (ohne Namenseingabe) recherchiert werden. Die Begründung der steuerlichen Vertretung, dass eine Abfrage im ZMR nur mit vollständigen Daten möglich ist, geht somit absolut ins Leere.

Dem nunmehr seitens der steuerlichen Vertretung dargelegten "Beweis" als Zusammenhang zwischen Eingangs- und Ausgangsrechnung (Seiten 3 u. 4 der Beschwerde) kann keine Aussagekraft beigemessen werden, weil wenn selbst die steuerliche Vertretung durch den Vorschlag der Anwendung des § 162 Abs. 2 BAO den Rechnungsaussteller verneint – daher auch dem weiteren Inhalt dieser Rechnungen kein Glauben zu schenken ist.

Als weiteres Indiz ist festzuhalten, dass die AP den Versuch unternommen hat, sämtliche Rechnungsaussteller bei den ausgewiesenen Adressen aufzufinden. Die Adressen sind alle unvollständig angegeben, meist sind nur die Hausnummern angegeben, aber keine Tür- oder Topnummer.

Als Beispiel für die Adressrecherche folgende 2 Beispiele, die bekräftigen, dass weder Rechnungsaussteller noch Leistung real erscheinen: • K 208 HG, AdresseHG: An der beschriebenen Adresse befindet sich ein Einfamilienhaus in Adresse11. Dort wurde eine Person angetroffen, die laut ZMR auch dort gemeldet ist. Eine Frau HG ist dort absolut unbekannt. • K 332 HK, AdresseHK: An der Adresse in AdresseHK, gibt es keinen Hauseingang, somit ist die Adresse als nicht existent anzusehen. Dieses Eckhaus hat den Hauseingang an der Adresse Adresse10, auf der Gegensprechanlage ist kein Herr HK zu finden.

Die steuerliche Vertretung wurde über die Recherche informiert und daher aufgefordert, bei dem Nachweis der Existenz der Rechnungsaussteller mitzuwirken. Die steuerliche Vertretung bringt nun Beweismittel in Form von Leistungsbeschreibungen, die teilweise wiederum als

absolut zweifelhaft anzusehen sind und schon alleine vom Titel der Leistungsbeschreibung als Betriebsausgabe untersagt werden müssen (gemeint sind Leistungsbeschreibungen, wie "Angabe mehrerer Adressen" oder "Herstellung von Kontakten").

Wie im Bericht bereits erwähnt, sei hier nochmals festgehalten, dass der Abgabepflichtige seine Geschäftsbeziehungen so einrichten muss, dass er die Person namhaft machen kann (VwGH 02.03.1993, 91/14/0144; VwGH 28.05.1997, 94/13/0230; VwGH 28.10.1997, 93/14/0073, 93/14/0099).

Hat der Steuerpflichtige darauf verzichtet, die Identität des Empfängers festzustellen, oder hat er falsche Angaben in Kauf genommen, so hat er sich die Versagung der Anerkennung als Betriebsausgabe selbst zuzuschreiben (VwGH 28.05.1997, 94/13/0230; VwGH 28.10.1997, 93/14/0073).

In Anbetracht aller vorliegenden Indizien und Sachverhalte ist davon auszugehen, dass weder die genannten Personen existieren und daraus resultierend auch keine Leistung. Nach der Rechtsprechung des VwGH ist es erforderlich die Angaben des Beschwerdeführers mit der Lebenserfahrung in Einklang zu bringen. Widersprechen jedoch die Angaben des Abgabepflichtigen betreffend der Empfängernennung der Lebenserfahrung so sind die getätigten Zahlungen dem Unternehmer zuzurechnen. In seinen Erkenntnissen vom 27.04.1994, 94/13/0078 und 09.07.1997, 94/13/0116, 0117, klärte der VwGH sehr deutlich die Zurechnung von Zahlungen an „angebliche, jedoch nicht auffindbare Subhonorarempfänger" (namhaft gemachten Personen überhaupt nicht existierten oder die bezeichneten Personen an den angegebenen Adressen nicht wohnhaft waren!) an den jeweiligen Unternehmer!

Trotz "eines großen Aufwandes" durch die AP ist es nicht gelungen auch nur eine einzige namhaft gemachte Person ausfindig zu machen, die vom Beschwerdeführer Provisionen erhalten haben soll. Auch ist es unter Verweis auf die Lebenserfahrung als nicht nachvollziehbar einzustufen, dass Zahlungen an unbekannte Personen (bzw. Personen, welche nicht namhaft gemacht werden können) in doch nicht unbeachtlicher Höhe geleistet worden sind.

Da der Nachweis einer Betriebsausgabe nicht erbracht werden konnte, waren die in Frage stehenden Beträge dem Gesellschafter des geprüften Unternehmens, Herrn P S, zuzurechnen und als vGA zu beurteilen gewesen.

Ergänzend sei auch noch auf das Ergebnis der Vor-AP verwiesen. Der Sachverhalt „Nichtnennung von Provisionsempfängern" wurde auch in der Vor-AP thematisiert und führte zu einer dementsprechenden Versagung des Abzuges als Betriebsausgabe. Es ist somit auch - leider - festzuhalten, dass sich die Entscheidungsträger der geprüften Gesellschaft offensichtlich in diesem Sachverhaltselement in keinsten Weise weiterentwickelt haben bzw. es sogar in Kauf genommen haben, bei einer weiteren Überprüfung wiederum die Empfänger nicht benennen zu

können. Dies hat sich ja in der - der gegenständlichen Beschwerde zugrundeliegenden - AP bestätigt.

3. Beantragte Rückstellung für Prozesskosten und Schadenersatz für 2011: Die steuerliche Vertretung beantragt eine Rückstellung iHv € 25.207,71 sowie eine Abtretungssumme iHv € 15.000,00. Unter Verweis auf die von Lehre und Rechtsprechung entwickelten Grundsätze iZm einer Rückstellungsbildung für Prozesskosten ist festzuhalten, dass eine Rückstellung für Prozesskosten nur gebildet werden darf, wenn am Bilanzstichtag bereits ein Prozess läuft und ernsthaft damit zu rechnen ist, dass dem Steuerpflichtigen durch den Ausgang des Prozesses besondere Aufwendungen erwachsen. Die Bildung einer Prozesskostenrückstellung ist erst ab jenem Wirtschaftsjahr zulässig, in welchem auch tatsächlich ein Rechtsmittel (Klage) eingebracht worden ist. Das den Prozess begründete Ereignis oder Erwägungen, ob eine Klage einzubringen ist, reichen nicht aus, um die steuerliche Anerkennung einer solchen Rücklage zu gewährleisten. (VwGH vom 26.04.2012, 2009/15/0158).

Da die Abtretungssumme in kausalem Zusammenhang mit dem Prozess steht, ist diese Rückstellung zum derzeitigen Zeitpunkt als Verbindlichkeitsrückstellung ebenfalls nicht zu berücksichtigen. Da es zum heutigen Stichtag keinen Prozess gibt, ist der Abgabepflichtige auch nicht ausdrücklich mit den erwartenden Kosten konfrontiert. Die beantragte Rückstellung für Prozesskosten und Schadenersatz sind somit für das Jahr 2011 nicht zu berücksichtigen.

In Folge ist es daher auch derzeit absolut nicht relevant, ob Herr K oder der Abgabepflichtige sich verpflichtet hat, die Firma L-GmbH schadlos zu halten. Ob Herr K im Prozess ausgesagt hat, geht aus den Unterlagen, die der AP vorgelegt wurden, nicht hervor.

Ab dem Zeitpunkt der Zustellung einer - wie in der Beschwerde angeführten – drohenden Klage, kann - unter Berücksichtigung der dafür von Lehre und Rechtsprechung entwickelten Grundsätze - ein dementsprechender Niederschlag in den Büchern vorgenommen werden“.

Die Beschwerdevorentscheidung wurde am 29.03.2019 zugestellt, war innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Vorlageantrag anfechtbar und wurde mit dem Vorlageantrag vom 29.04.2019, eingebracht am 29.04.2019, angefochten.

7. Mit Vorlageantrag vom 29.04.2019 wurde die Beschwerdevorentscheidung vom 27.03.2019 angefochten und auf das bisherige Vorbringen verwiesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Der Vorlageantrag ist frist- und formgerecht eingebracht. Deshalb gilt die Beschwerde als unerledigt. Da die Beschwerde auch frist- und formgerecht eingebracht ist, ist über die Beschwerde „in der Sache“ zu entscheiden.

In der Sache ist strittig: 1. Ist die in der Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009 gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehbar? Hat die Bf. den Rechnungsbetrag aus der Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009 verdeckt ausgeschüttet und sollte sie dies getan haben, an wen hat sie den Rechnungsbetrag verdeckt ausgeschüttet? 2. Ist die in sieben Subprovisionsrechnungen gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehbar? Hat die Bf. die Rechnungsbeträge aus den sieben Subprovisionsrechnungen verdeckt ausgeschüttet und sollte sie dies getan haben, an wen hat sie die sieben Rechnungsbeträge verdeckt ausgeschüttet? 3. Hat die Bf. irgend etwas verdeckt an P S ausgeschüttet? 4. Ist eine für das Jahr 2011 beantragte Schadenersatz- und Prozesskostenrückstellung im Jahr 2009 zu bilden? 5. Sind Kapitalertragsteuer und ein Säumniszuschlag festzusetzen? 6. Sind 2009 Anspruchszinsen festzusetzen?

Über diese Beschwerdepunkte ergehen folgende Entscheidungen:

Beschwerdepunkt 1. - Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009:

Der Entscheidung über diesen Beschwerdepunkt wird folgende Sach- und Beweislage zugrunde gelegt:

- 1.) Die Original-Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009 befindet sich nicht in den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Verwaltungsakten.
- 2.) P S hat ein Rechnungsdoppel der Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009 ausgestellt und an den Geschäftsführer der W-GmbH gesandt, weil der Geschäftsführer der W-GmbH dies von P S verlangt hat (siehe Niederschrift vom 08.05.2014). Das Rechnungsdoppel enthält den Hinweis „Betrag dankend erhalten“ und eine Unterschrift, die mit einer Unterschriftsprobe von P S übereinstimmt.
- 3.) Die im Rechnungsdoppel der Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009 abgerechnete Leistung betrifft die Vermittlung des Büros in Adresse1. Die Bf. ist nicht beauftragt worden, das Büro in Adresse1, zu vermitteln.
- 4.) Irgendjemand hat dieses Rechnungsdoppel dadurch „storniert“, dass dieser Jemand in einer Ablichtung des Rechnungsdoppels mehrere diagonale Striche gemacht und neben diese Striche das Wort „Storno“ geschrieben hat. Ein unterschriebener Bestätigungsvermerk fehlt.

Gemäß **§ 1 Abs 1 Z 1 Umsatzsteuergesetz – UStG 1994 idgF** unterliegen Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer. Gemäß **§ 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994 idgF** kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 idgF an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im

Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Gemäß **§ 11 Abs 1 UStG 1994 idgF** muss eine Rechnung – soweit in den nachfolgenden Absätzen nicht anderes bestimmt ist – alle in Ziffer 1 ff leg.cit aufgezählten Angaben enthalten.

Nach der im Beschwerdeverfahren offen gelegten Sachlage hat weder die Bf. noch eine andere Person den Auftrag erhalten, das Büro in Adresse1, zu vermitteln. Mit dem Rechnungsdoppel der Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009 ist daher eine nicht erbrachte Leistung abgerechnet worden. Nach der vorzit. Rechtslage ist nur die für erbrachte Leistungen gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehbar. Die auf den Rechnungsbetrag aus dem Rechnungsdoppel der Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009 entfallende Umsatzsteuer ist daher nicht als Vorsteuer abziehbar, weshalb das Beschwerdebegehren, diese Umsatzsteuer als Vorsteuer abzuziehen, abzuweisen ist.

Gemäß **§ 4 Abs 4 Einkommensteuergesetz - EStG 1988 idgF** sind Betriebsausgaben die durch den Betrieb veranlassten Ausgaben oder Aufwendungen. Nach der Sachlage im Beschwerdefall ist die mit dem Rechnungsdoppel der Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009 abgerechnete Leistung nicht erbracht worden. Die Ausgaben oder Aufwendungen für nicht erbrachte Leistungen sind nicht betrieblich veranlasst, weshalb das Beschwerdebegehren, diese Ausgaben oder Aufwendungen als Betriebsausgaben abzuziehen, abzuweisen ist.

Den Rechnungsbetrag aus dem Rechnungsdoppel der Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009 (EUR 31.200,00) hat das Finanzamt als verdeckte Ausschüttung außerbilanziell zu den Einkünften der Bf. aus Gewerbebetrieb hinzugerechnet und hat festgestellt, dass die Bf. EUR 31.200,00 an P S verdeckt ausgeschüttet hat.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) sind **verdeckte Ausschüttungen im Sinne des § 8 Abs 2 Körperschaftsteuergesetz (KStG) 1988 idgF** alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung liegenden, nicht ohne weiteres als Ausschüttungen erkennbare Zuwendungen an die Anteilsinhaber:innen oder ihnen gleichzuhaltende Personen, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind, die Einkünfte der Körperschaft mindern und die Dritten, dieser Körperschaft fremd gegenüber stehenden Personen nicht gewährt werden (Kirchmayer in Achatz/Kirchmayer, KStG § 8, Rz 161; VwGH 18.12.1990, 89/14/0133; 26.09.2000, 98/13/0107; 01.03.2007, 2004/15/0096; 24.07.2007, 2007/14/0013; 23.03.1989, 85/13/0074, 0075; 03.07.1991, 91/14/0221; 19.04.2007, 2005/15/0020 und 17.10.2007, 2006/13/0069). Verdeckt ausgeschüttet wird, wenn das objektive und subjektive Tatbild einer verdeckten Ausschüttung erfüllt ist.

Die als Gesellschaft mit beschränkter Haftung errichtete Bf. ist eine Körperschaft; sie kann daher an Personen mit Gesellschafterstellung oder gesellschafterähnlicher Stellung (= ihre Anteilsinhaber:innen) und ihren Anteilsinhaber:innen nahe stehende Personen verdeckt ausschütten.

Den Rechnungsbetrag aus dem Rechnungsdoppel der Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009 soll die Bf. verdeckt an P S ausgeschüttet haben. Über P S ist festzustellen, dass die Tochter seiner (damaligen) Lebensgefährtin im Streitjahr 2009 Mehrheitsgesellschafterin der Bf. und ihre Geschäftsführerin ist: Eine 2009 bestehende Nahebeziehung von P S zur Mehrheitsgesellschafterin ist daher zu bejahen, weshalb an ihn verdeckt ausgeschüttet werden kann.

Mit einer ihm zweifelsfrei zuordenbaren Unterschrift hat P S bestätigt, dass er den Rechnungsbetrag aus dem Rechnungsdoppel der Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009 erhalten hat: P S hat die mit dem Rechnungsdoppel der Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009 abgerechnete Leistung nicht erbracht; der Rechnungsbetrag ist daher kein Entgelt für eine von ihm erbrachte Leistung.

P S ist nicht Geschäftsführer der Bf. gewesen, als er den Vermerk „Betrag dankend erhalten“ unterschrieben hat; er hat daher diese Unterschrift nicht für die Bf. geleistet.

Wer Geld erhält, dem fließt Geld zu. Da P S mit seiner Unterschrift bestätigt hat, dass er den Rechnungsbetrag aus dem Rechnungsdoppel der Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009 erhalten hat, ist ihm dieser Rechnungsbetrag zugeflossen. Das objektive Tatbild einer verdeckten Ausschüttung ist daher erfüllt.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes in VwGH 10.12.1985, 85/14/0080; 27.05.1999, 96/15/0018; 03.08.2000, 96/15/0159 und 31.05.2005, 2000/15/0059, erfordert eine verdeckte Ausschüttung eine ausdrücklich auf Vorteilsgewährung gerichtete Willensentscheidung und damit das Wissen und Wollen der Körperschaft, Vermögensvorteile zuzuwenden, wobei sich die Absicht der Vorteilsgewährung auch schlüssig aus den Umständen des betreffenden Falles ergeben kann. Deshalb kann aus einem der Bf. zurechenbaren Verhalten ihrer geschäftsführenden Organe geschlossen werden, dass das subjektive Tatbild einer verdeckten Ausschüttung erfüllt ist.

Die Bf. hat den Rechnungsbetrag aus dem Rechnungsdoppel der Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009 nicht verbucht, was sie hätte tun müssen: Sie hat daher wissentlich und gewollt unterlassen, diesen Rechnungsbetrag zu verbuchen. Die geschäftsführenden Organe der Bf. haben keine Stornorechnung zum Rechnungsdoppel der Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009 ausgestellt, obwohl sie während der Außenprüfung dazu aufgefordert worden sind. Da die mit diagonalen Strichen und dem Wort „Storno“ veränderte Fassung des Rechnungsdoppels der Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009 keinen Bestätigungsvermerk der geschäftsführenden Organe der Bf. enthält, ist davon auszugehen, dass die Bf. wissentlich und gewollt unterlassen hat, das Rechnungsdoppel der Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009 zu stornieren. Das subjektive Tatbild der verdeckten Ausschüttung ist daher als erwiesen anzusehen, weshalb das Beschwerdebegehren, keine verdeckte Ausschüttung außerbilanziell zuzurechnen, abzuweisen ist.

Beschwerdepunkt 2. - 7 Subprovisionsrechnungen:

Der Entscheidung über diesen Beschwerdepunkt werden die Angaben der Bf. zu den 7 Subprovisionsrechnungen und die dazu vorgelegten Beweismittel und damit folgende Sach- und Beweislage zugrunde gelegt:

1.) Die 7 Subprovisionsrechnungen befinden sich nicht in den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Verwaltungsakten, weshalb nicht feststellbar ist, ob sie existieren, an wen sie adressiert sind und wie ihr Rechnungsinhalt lautet.

2.) Die Bf. hat mit JB, DR, SW, HG, MS, HK und MA die Namen von 7 als „Tippgeber:innen“ bezeichnete Personen bekannt gegeben. Diese 7 „Tippgeber:innen“ sind Privatpersonen und keine gewerblichen Makler:innen.

Gemäß **§ 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994 idgF** können Unternehmer:innen nur die von anderen Unternehmer:innen in einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 idgF gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für das Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Gemäß **§ 2 Abs 1 UStG 1994 idgF** ist Unternehmer:in, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

JB, DR, SW, HG, MS, HK und MA sind private Tippgeber:innen. Private Tippgeber:innen sind keine Unternehmer:innen. Die auf ihre Subprovisionen entfallende Umsatzsteuer ist daher (unabhängig davon, ob die 7 oben genannten Personen sie erhalten oder nicht erhalten haben) nicht als Vorsteuer abziehbar, weshalb das Beschwerdebegehren, die auf die 7 Subprovisionen entfallende Umsatzsteuer als Vorsteuer abzuziehen, abzuweisen ist.

Über die Beweismittel „Honorarnoten“ wird festgestellt, dass die Namen der 7 Tippgeber darin nicht erwähnt werden. Die Bf. hat daher mit den unter Pkt. a - g abgebildeten Honorarnoten nicht nachgewiesen, dass die 7 Tippgeber:innen die in der Beschwerde behaupteten Leistungen erbracht haben. Die unter Pkt. g abgebildete Honorarnote 0318/10 ist mit 18.03.2010 datiert. 2010 ist kein Streitjahr in diesem Beschwerdeverfahren. Die Bf. hat daher mit dieser Honorarnote auch bewiesen, dass sie im Streitjahr 2009 kein zur Beweisführung geeignetes Beweismittel ist.

Wie bereits unter Beschwerdepunkt 1. ausgeführt, haben Abgabepflichtige nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, dass Ausgaben oder Aufwendungen betrieblich veranlasst sind.

Ob Ausgaben oder Aufwendungen betrieblich oder privat veranlasst sind, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortende Sachfrage. Bei dieser Beweisführung darf jedes geeignete und zweckdienliche Beweismittel verwendet werden und nach dem Ergebnis des Beweisverfahrens ist nach freier Überzeugung zu beurteilen, welche Fakten als erwiesen oder nicht erwiesen anzunehmen sind (§ 166 Bundesabgabenordnung - BAO idgF, § 167 Abs 2 BAO idgF). Von mehreren Versionen darf die wahrscheinlichste als erwiesen angenommen werden (Ritz, BAO4, § 167, Tz. 8, und die do. zit. Judikate VwGH 23.09.2010, 2010/15/0078; ...).

Werden Immobilien vermittelt, ist eine Vermittlungsleistung nur dann als erbracht anzusehen, wenn eine Immobilie (als Ergebnis der Vermittlungsleistung) auch vermittelt wird. Dass die Bf. eine bestimmte Immobilie nur deshalb vermittelt hat, weil ihr JB, DR, SW, HG, MS, HK oder MA davor einen Tipp gegeben haben, hat die Bf. weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht:

1. Die Liste des Tippgebers JB mit den 10 Adressen hat die Bf. nicht vorgelegt, weshalb nicht nachprüfbar ist, ob die in der Beschwerde aufgezählten Immobilien nur deshalb von der Bf. vermittelt worden sind, weil JB der Bf. einen Tipp gegeben hat. Da JB an der von der Bf. angegebenen Adresse nicht auffindbar ist, kann er nicht befragt werden, ob er eine Subprovision in der von der Bf. behaupteten Höhe erhalten hat.
2. Die Adressliste des Tippgebers DR hat die Bf. nicht vorgelegt, weshalb nicht nachprüfbar ist, ob einer seiner Tipps tatsächlich bewirkt hat, dass die Bf. das in der Beschwerde angegebene Objekt vermitteln konnte. Da DR an der von der Bf. angegebenen Adresse nicht auffindbar ist, kann er nicht befragt werden, ob er eine Subprovision in der von der Bf. behaupteten Höhe erhalten hat.
3. Die Adressliste des Tippgebers SW hat die Bf. nicht vorgelegt, weshalb nicht nachprüfbar ist, ob einer seiner Tipps tatsächlich bewirkt hat, dass die Bf. das in der Beschwerde angegebene Objekt vermitteln konnte. Da SW an der von der Bf. angegebenen Adresse nicht auffindbar ist, kann er nicht befragt werden, ob er eine Subprovision in der von der Bf. behaupteten Höhe erhalten hat.
4. Welche Kontakte die Tippgeberin HG hergestellt hat, hat die Bf. nicht bekannt gegeben, weshalb nicht nachprüfbar ist, ob ein von HG hergestellter Kontakt bewirkt hat, dass die Bf. die in der Beschwerde angegebenen Objekte vermitteln konnte. Da HG an der von der Bf. angegebenen Adresse nicht auffindbar ist, kann sie nicht befragt werden, ob sie eine Subprovision in der von der Bf. behaupteten Höhe erhalten hat.
5. Welche Adressen der Tippgeber MS der Bf. genannt hat, hat die Bf. nicht bekannt gegeben, weshalb nicht nachprüfbar ist, ob einer seiner Tipps tatsächlich bewirkt hat, dass die Bf. das in der Beschwerde angegebene Objekt vermitteln konnte. Da MS an der von der Bf. angegebenen Adresse nicht auffindbar ist, kann er nicht befragt werden, ob er eine Subprovision in der von der Bf. behaupteten Höhe erhalten hat.

6. Der vom Tippgeber HK hergestellte Kontakt zur T-Y hat nicht bewirkt, dass das Projekt „Dachbodenausbau“ durchgeführt worden ist, weshalb HK eine provisionsfähige Leistung nicht erbracht hat. Da HK an der von der Bf. angegebenen Adresse nicht auffindbar ist, kann er nicht befragt werden, ob er am 08.07.2009 eine Subprovision in der von der Bf. behaupteten Höhe erhalten hat. Wird eine Subprovision am 08.07.2009 (angeblich oder tatsächlich) bezahlt und eine Leistung in der Honorarnote 0318/10 vom 18.03.2010 abgerechnet, ist wegen der zwischen beiden Daten liegenden Zeitspanne eher auszuschließen als anzunehmen, dass ein von HK hergestellter Kontakt eine Objektvermittlung bewirkt hat.

Die Ausführungen zu den 6 Tippgeber:innen zusammengefasst wird festgestellt: Hat die Bf. weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht, dass sie betrieblich veranlasste Subprovisionen an diese Tippgeber:innen gezahlt hat, ist das Beschwerdebegehren, die 6 Subprovisionen als Betriebsausgaben anzuerkennen, abzuweisen.

7. In der Beschwerde hat die Bf. zur Tippgeberin MA angegeben, dass sie die Subprovision (EUR 4.320,00) am 31.07.2014 bezahlt hat. Das Jahr 2014 ist nicht das Streitjahr in diesem Beschwerdeverfahren. Gemäß **§ 19 Abs 2 EStG 1988 idgF** sind Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Das Beschwerdebegehren, EUR 4.320,00 im Streitjahr 2009 als Betriebsausgaben abzusetzen, ist daher abzuweisen.

Die 7 Subprovisionen in Höhe von insgesamt EUR 31.560,00 hat die Abgabenbehörde P S als verdeckte Ausschüttung zugerechnet und hat in diesem Zusammenhang auf eine einvernehmlich mit der Steuerberaterin der Bf. vereinbarte Vorgehensweise hingewiesen (siehe Außenprüfungsbericht, Tz. 3, Tz. 9 und Tz. 10).

Wenn Steuerberater:innen etwas mit der Abgabenbehörde vereinbaren, tun sie dies im Auftrag ihrer Mandantin oder ihres Mandanten: Die Steuerberaterin der Bf. hat daher im Auftrag der Bf. gehandelt, als sie mit der Abgabenbehörde vereinbart hat, alle verdeckten Ausschüttungen P S zuzurechnen.

Die oben beschriebene Vorgangsweise ist nur dadurch erklärbar, dass die geschäftsführenden Organe der Bf. die 7 Subprovisionen in Höhe von insgesamt EUR 31.560,00 P S als Vermögensvorteil zugewendet haben und dass sie ihm diese EUR 31.560,00 zuwenden wollten. Deshalb ist als erwiesen anzusehen, dass das objektive und subjektive Tatbild einer verdeckten Ausschüttung an P S in Höhe von EUR 31.560,00 erfüllt ist. Das Beschwerdebegehren, EUR 31.560,00 nicht als verdeckte Ausschüttung an P S außerbilanzmäßig zuzurechnen, ist daher abzuweisen.

Beschwerdepunkt 3. - verdeckte Ausschüttungen, die nicht das Rechnungsdoppel der Honorarnote 0506/2009 vom 05.06.2009 und die 7 Provisionsrechnungen betreffen:

Der Entscheidung über diesen Beschwerdepunkt wird zugrunde gelegt, dass eine im Verrechnungskonto P S verbuchte Forderung für eine Wohnung nicht verzinst worden ist und dass nicht vereinbart ist, diese Forderung zu verzinsen.

Wer eine Forderung hat, verlangt von seiner Schuldnerin (seinem Schuldner) Zinsen. Da die Bf. von P S keine Zinsen verlangt hat, hat sie ihm einen Vermögensvorteil zugewendet, den sie ihr nicht nahestehenden Personen nicht zugewendet hätte.

Was wie auf den Konten der Bf. verbucht wird, bestimmen ihre geschäftsführenden Organe. Die durch ihre geschäftsführenden Organe handelnde Bf. hat daher gewusst und gewollt, dass die Forderung auf dem Verrechnungskonto von P S nicht verzinst wird.

Das objektive und subjektive Tatbild einer verdeckten Ausschüttung an P S in Höhe von EUR 2.212,35 ist daher erfüllt, weshalb das Beschwerdebegehren, keine verdeckte Ausschüttung in Höhe von EUR 2.212,35 außerbilanziell hinzuzurechnen, abzuweisen ist.

Beschwerdepunkt 4. - Prozesskosten- und Schadenersatzrückstellung 2011:

Der Entscheidung über diesen Beschwerdepunkt wird zugrunde gelegt, dass die Bf. in einem Beschwerdeverfahren, in dem der Körperschaftsteuerbescheid 2009 der angefochtene Bescheid ist, beantragt, eine Schadenersatz- und Prozesskostenrückstellung für das Jahr 2011 zu bilden.

In einem Beschwerdeverfahren hat das Bundesfinanzgericht ausschließlich über die mit Beschwerde angefochtenen Bescheide zu entscheiden. Wird beantragt, eine Schadenersatz- und Prozesskostenrückstellung für 2011 zu bilden, muss ein Körperschaftsteuerbescheid 2011 der angefochtene Bescheid sein. Wie der Beschwerde vom 07.10.2014 zu entnehmen ist, gehört ein Körperschaftsteuerbescheid 2011 nicht zu den angefochtenen Bescheiden. Das Beschwerdebegehren – eine Schadenersatz- und Prozesskostenrückstellung für 2011 im Streitjahr 2009 zu bilden – ist daher abzuweisen.

Beschwerdepunkt 5. - Haftungs- und Abgabenbescheid 2009:

Mit diesem Haftungsbescheid ist die zum Abzug der Kapitalertragsteuer verpflichtete Bf. zur Haftung für Kapitalertragsteuer in Höhe von EUR 16.243,00 herangezogen worden und für die zu wenig abgeführte Kapitalertragsteuer ist ein Säumniszuschlag in Höhe von EUR 324,86 festgesetzt worden.

Gemäß **§ 93 Abs 1 EStG 1988 idgF** wird die Einkommensteuer bei inländischen Einkünften aus Kapitalvermögen durch Steuerabzug erhoben (Kapitalertragsteuer). Gemäß **§ 95 Abs 1 EStG 1988 idgF** haften Abzugsverpflichtete für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Die Bemessungsgrundlagen für die in Höhe von EUR 16.243,00 festgesetzte Kapitalertragsteuer sind verdeckt ausgeschüttete Beträge. Dass diese Beträge in der von der Außenprüfung festgestellten Höhe verdeckt ausgeschüttet worden sind, wird mit dieser Entscheidung bestätigt, weshalb die auf die verdeckten Ausschüttungen entfallende Kapitalertragsteuer EUR 16.243,00 beträgt. Die Bf. ist daher rechtsrichtig zur Haftung für die Einbehaltung und Abfuhr von Kapitalertragsteuer in Höhe von EUR 16.243,00 herangezogen worden.

Gemäß **§ 217 Abs 1 BAO idgF** sind Säumniszuschläge zu entrichten, wenn eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird. Die auf die verdeckte Ausschüttung entfallende Kapitalertragsteuer ist bereits fällig gewesen, weshalb ein Säumniszuschlag festgesetzt werden darf.

Das Beschwerdebegehren, den Haftungs- und Abgabenbescheid 2009 aufzuheben, ist daher abzuweisen.

Beschwerdepunkt 6. - Bescheid betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen 2009:

Gemäß **§ 205 Abs 1 BAO idgF** sind unter anderem Differenzbeträge an Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Wie dem angefochtenen Körperschaftsteuerbescheid 2009 zu entnehmen ist, ist die mit diesem Bescheid festgesetzte Körperschaftsteuer höher als sie bisher gewesen ist. Es gibt daher einen Körperschaftsteuer-Differenzbetrag im Sinne des § 205 Abs 1 BAO idgF.

Dieser Körperschaftsteuer-Differenzbetrag wird mit dieser Entscheidung nicht beseitigt, da das Bundesfinanzgericht die Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2009 abgewiesen hat.

Das Beschwerdebegehren, den Bescheid betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen 2009 aufzuheben, ist daher abzuweisen.

Dem Beschwerdevorbringen, die Abgabenbehörde habe Verfahrensfehler begangen, wird entgegengehalten:

Die Abgabenbehörde hat der Bf. die Ermittlungsergebnisse der Außenprüfung im nachweislich zugestellten Außenprüfungsbericht mitgeteilt. Sie hat daher den von der Bf. gerügten Verfahrensfehler nicht begangen.

Die Abgabenbehörde hat die beantragte Einsicht in die Verwaltungsakte der W-GmbH rechtsrichtig verweigert. Da die Bf. nicht die W-GmbH ist, gilt für deren Verwaltungsakte die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht nach § 48a BAO idgF.

Revision

Gemäß Art 133 Abs 1 Z 4 B-VG ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen Erkenntnisse oder Beschlüsse des Bundesfinanzgerichtes zulässig, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung abhängt.

Grundsätzlich bedeutende Rechtsfragen musste das Bundesfinanzgericht nicht beantworten, da bei allen Beschwerdepunkten Gesetz und VwGH-Rechtsprechung diese Rechtsfragen beantworten. Ob die Bf. verdeckt ausgeschüttet hat und was die Bf. verdeckt ausgeschüttet hat, ist keine Rechtsfrage, sondern eine Sach- und Beweisfrage. Die (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 6. September 2023