

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Renate Schohaj in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch steuerl. Vertreter, über die Beschwerde vom 16.8.2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2013 und 2015 vom 12.7.2018 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Feststellungsbescheide bleiben unverändert.

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

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.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der beschwerdeführenden Gesellschaft (Beschwerdeführerin - Bf.) handelt es sich um eine Kommanditgesellschaft, welche Güterbeförderung im Straßenverkehr sowie Umzugstransporte zum Betriebsgegenstand hat. Unbeschränkt haftender Komplementärgesellschafter ist Komplementär mit einer Beteiligung von 50%, als beschränkt haftende Kommanditistin fungiert Kommanditist mit ebenfalls 50% Beteiligung.

Im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer 2013 (einheitliche Gewinnfeststellung, Einkünfte aus Gewerbebetrieb) wurde die beschwerdeführende Gesellschaft erstmals mit Vorhalt vom 9.1.2015 gemäß § 162 BAO aufgefordert, eine Aufstellung über Namen und Anschrift der jeweils leistenden Unternehmen, die Höhe der jeweils zugeflossenen Beträge

sowie die Art der jeweils erbrachten Leistungen der in der Einnahmen-/Ausgabenrechnung für das Jahr 2013 als Fremdleistungen geltend gemachten Aufwandpositionen in der Höhe von 102.574,96 Euro bekannt zu geben.

Die Bf. beantwortete den Vorhalt mit Übermittlung von Rechnungskopien.

Abgabenbehördliche Ermittlungen im Rahmen einer bei der beschwerdeführenden Gesellschaft stattgefundenen Außenprüfung (Prüfungszeitraum für die Umsatzsteuer, einheitliche Gewinnfeststellung und Zusammenfassende Meldung 2013 bis 2016) haben ergeben, dass die rechnungsausstellenden Subunternehmen nicht die wahren Empfänger der abgeflossenen Beträge sind. Die Bf. wurde daher von der Außenprüfung neuerlich mit Vorhalt an den unbeschränkt haftenden Gesellschafter aufgefordert, betreffend die in den Prüfungsjahren als Betriebsausgaben abgesetzten Beträge den/die Empfänger dieser Beträge iSd. § 162 BAO genau zu bezeichnen.

Daraufhin wurde mit Email vom 15.3.2018 mitgeteilt, dass der Auftrag gemäß § 162 BAO nicht erfüllt werden könne.

In der Folge wurden im Bericht über die Außenprüfung vom 11.7.2018 die Aufwendungen der beschwerdeführenden Gesellschaft gegenüber den strittigen Unternehmen (A GmbH, B GmbH sowie C und D GmbH) mangels Empfängernennung iSd. § 162 BAO nicht anerkannt, da es sich laut den Prüfungsfeststellungen bei den gegenständlichen Unternehmen um Betrugsvehikel handle, die lediglich zur Beschaffung von Schein- oder Deckungsrechnungen gesorgt hätten und diese nicht als Leistende und Zahlungsempfänger iSd. § 162 BAO angesehen werden könnten.

Die verbuchten Fremdleistungen wurden daher nicht anerkannt.

Im Prüfungsbericht findet sich folgende Aufstellung:

Einheitliche Gewinnfeststellung, Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Zeitraum	2013 Euro	2015 Euro
Vor BP	34.201,12	30.160,29
Netzwerkfall B		34.612,00
Kontrollmitteilung A GmbH	84.885,00	
Subaufträge		21.130,00

Buchungsfehler	1.470,00	
Nach BP	120.556,12	85.902,29

Mit Bescheiden über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO vom 12.7.2018 folgte die belangte Behörde den Feststellungen der Außenprüfung und setzte die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2013 in der Höhe von 120.556,12 Euro und für das Jahr 2015 in der Höhe von 85.902,29 Euro fest.

Mit gegenständlicher Beschwerde beantragt die Bf. die Anerkennung der Betriebsausgaben in den streitgegenständlichen Jahren. Die Leistungen seien von den strittigen Subunternehmen erbracht worden, die Bezahlung sei mittels Banküberweisung erfolgt. Der Umstand, dass sich der Geschäftsführer aus der Verantwortung gestohlen habe, könne daran nichts ändern. Dass Bankeingänge einen Tag nach Eingang bar behoben worden seien, sei genauso ohne Belang wie die Aussagen eines Geschäftsführers, der sich Tage später abgesetzt habe.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 2.2.2021 wies die belangte Behörde die Beschwerde vollumfänglich ab.

Mit Eingabe vom 15.2.2021 beantragte die Bf. die Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Neues Vorbringen wurde nicht erstattet.

Am 18.6.2021 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die beschwerdeführende Gesellschaft ist eine Kommanditgesellschaft, die im Bereich der Güterbeförderung im Straßenverkehr tätig ist.

Im Rahmen ihrer gewerblichen Tätigkeit bediente sich die Bf. in den Streitjahren laut Eingangsrechnungen verschiedener Subunternehmen. Auf Grundlage dieser Eingangsrechnungen setzte die Bf. im Streitjahr 2013 Ausgaben für Fremdleistungen als Betriebsausgaben in der Höhe von 102.574,96 Euro, im Streitjahr 2015 in der Höhe von 97.030,76 Euro ab.

Wie im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 11.7.2018 detailliert dargelegt, kam die Außenprüfung aufgrund ihrer Ermittlungsergebnisse zu dem Schluss, dass die strittigen Unternehmen weder die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen erbracht haben noch als Empfänger der abgeflossenen Beträge anzusehen sind. Vielmehr handelt es sich bei ihnen

um Betrugsvehikel, die lediglich für die Produktion von Schein- oder Deckungsrechnungen sorgten.

Die beschwerdeführende Gesellschaft wurde daher von der Außenprüfung aufgefordert, die tatsächlichen Empfänger abgeflossenen und als Betriebsausgaben geltend gemachten Beträge gemäß § 162 BAO zu nennen. Dieser Aufforderung ist die Bf. nicht nachgekommen.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den Ergebnissen der Außenprüfung, dokumentiert im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 11.7.2018. Des Weiteren aus den Ausführungen der beschwerdeführenden Gesellschaft in ihrer Beschwerde vom 16.8.2018, der Einsichtnahme in das Firmenbuch, den Vorhalten der belangten Behörde unter Bezugnahme auf § 162 BAO vom 9.1.2015 und im Rahmen der Außenprüfung sowie den dazu seitens der Bf. eingebrachten Vorhaltsbeantwortungen.

Gemäß § 167 Abs. 2 iVm § 269 Abs. 1 BAO haben sowohl die Abgabenbehörde als auch das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB. VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132, vgl. Ritz/Koran, BAO, 7. Aufl. (2021), § 167, Rz 8).

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass die von der Außenprüfung getroffenen Prüfungsfeststellung, wonach es sich bei den Fremdunternehmen um Betrugsvehikel handelt, die lediglich für die Produktion von Schein- oder Deckungsrechnungen sorgten, von der beschwerdeführenden Gesellschaft weder substantiiert bestritten wurde noch konkrete Nachweise vorgelegt wurden, die diese Feststellung widerlegen konnten. Die Bf. gab lediglich an, dass die Leistungen von den strittigen Subunternehmen erbracht worden seien.

Dieses Vorbringen allein kann jedoch nicht überzeugen. Auch die schlichte Vorlage von Eingangs- und Ausgangsrechnungen ist in keiner Weise ausreichend, um die tatsächliche Leistungserbringung durch die strittigen Fremdfirmen nachzuweisen.

Erforderliche Unterlagen über Grundaufzeichnungen, detaillierten Arbeitsaufzeichnungen unter Anführung der Namen der arbeitsverrichtenden Personen, Ausweiskopien und Kopien von Anmeldungen zur Sozialversicherung der Arbeitskräfte, Leistungsnachweise oder Aufzeichnungen über Leistungen und Abrechnungen der Arbeitskräfte, Werkverträge bzw. schriftliche Projektunterlagen, Vertragsangebote und Verträge oder Zahlungsbestätigungen

mit Unterschriften, die den Musterunterschriften der Geschäftsführer im Firmenbuch gleichen und aus denen ersichtlich geworden wäre, dass die angeführten Subunternehmen tatsächlich die Empfänger der abgesetzten Beträge sind, konnten nicht vorgelegt werden.

Trotz mehrfachem ausdrücklichen Vorhalt, den/die tatsächlichen Empfänger der als Betriebsausgaben abgesetzten Beträge iSd. § 162 BAO genau zu bezeichnen, ist die beschwerdeführende Gesellschaft dieser Aufforderung nicht nachgekommen, sondern hat vielmehr unter Verweis auf die Befragungen des unbeschränkt haftenden Komplementärgesellschafters, welcher bereits alle relevanten Informationen erteilt und die vorhandenen Unterlagen vorgelegt habe, mit Email vom 15.3.2018 mitgeteilt, dass sie den Auftrag gemäß § 162 BAO nicht erfüllen kann und keine weiteren Unterlagen und Beweise vorgelegt werden können.

Der unbeschränkt haftende Komplementärgesellschafter der Bf. hat im Rahmen seiner Zeugeneinvernahme am 2.3.2018 ausgesagt, dass er nicht weiß und keine Aufzeichnungen darüber besitzt, wer die Leistungen tatsächlich erbracht und wer die überwiesenen Beträge tatsächlich erhalten hat.

Die im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 11.7.2018 dargelegten Ermittlungen legen mit nachvollziehbaren Argumenten schlüssig nahe, dass die strittigen Subunternehmen weder die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen erbracht haben noch als Empfänger der abgeflossenen Beträge iSd. § 162 BAO anzusehen sind.

Da es die beschwerdeführende Gesellschaft trotz eines umfangreichen Vorhalteverfahrens und ausreichender Gelegenheit zur Aufklärung der Ungereimtheiten verabsäumt hat, die zahlreichen Mängel in der Dokumentation der behaupteten Fremdleistungen zweifelsfrei auszuräumen und einen Leistungsaustausch zwischen ihr und den strittigen Subunternehmen nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen, Unterlagen, die einen tatsächlichen Leistungsaustausch zwischen der beschwerdeführenden Gesellschaft und der in Rede stehenden Subunternehmen dokumentieren würden, nicht vorgelegt wurden und auch der im Prüfbericht getroffenen Feststellung, dass es sich bei den Subunternehmen lediglich um Konstrukte zur Ausstellung von Schein- bzw. Deckungsrechnungen gehandelt hat, nicht substantiiert entgegengetreten ist, kam das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung zu der Überzeugung, dass die als Betriebsausgaben geltend gemachten Zahlungen nicht an die in den Rechnungen angeführten Subunternehmen geleistet wurden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Der festgestellte Sachverhalt ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

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

Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde gemäß § 162 Abs. 1 BAO verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.

§ 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 (VwGH 24.1.2018, Ra 2015/13/0032). Empfänger im Sinne des § 162 Abs. 1 BAO ist derjenige, mit welchem der Steuerpflichtige in eine rechtliche Beziehung tritt, also der, der Vertragspartner ist, der einerseits an den Steuerpflichtigen geleistet und andererseits die Gegenleistung empfangen hat (vgl. VwGH 14.10.2010, 2008/15/0124).

Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde solcherart verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Aufwendungen nach § 162 Abs. 2 BAO nicht anzuerkennen.

Die Erlassung einer auf § 162 Abs. 2 BAO gestützten Aufforderung zur Empfänger- bzw. Gläubigerbenennung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 4.6.2009, 2004/13/0076).

Aufgrund der durch die hier getroffenen Feststellungen untermauerten Zweifel an der tatsächlichen Empfängereigenschaft der von der beschwerdeführenden Gesellschaft genannten Subunternehmen, hat die Außenprüfung die Bf. zu Recht zu einer Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO aufgefordert. Eine Überschreitung des Ermessens ist nicht zu erkennen, zumal auch die Aufforderung erst nach detaillierten Ermittlungsschritten gestellt wurde.

Mit der Namhaftmachung von Personen, die als Empfänger bezeichnet werden, ist allerdings der Abzug von Ausgaben noch nicht gesichert. Der Aufforderung nach § 162 BAO ist nämlich dann nicht entsprochen, wenn maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigen, dass die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger der abgesetzten Beträge sind (VwGH 9.3.2005, 2002/13/0236). Hat die namhaft gemachte Person eine Leistung nicht erbracht, sei es, dass es sich dabei um eine „Briefkastenfirma“, d.h. um ein Unternehmen handelt, das keinen geschäftlichen Betrieb hat und deswegen keine Leistung erbringen kann, sei aus anderen Gründen, so kann diese Person auch nicht als Empfänger im Sinne des § 162 BAO angesehen werden (VwGH 24.1.2018, Ra 2015/13/0032 mwN).

Wenn der steuerliche Vertreter der beschwerdeführenden Gesellschaft in der Beschwerde ausführt, dass es nahezu unmöglich sei, der Empfängernennung gemäß § 162 BAO nachzukommen, so ist entgegenzuhalten, dass die Bezeichnung der Empfänger der aufgewendeten Beträge nicht als unverschuldetermaßen tatsächlich unmöglich angesehen

werden kann, wenn dem Steuerpflichtigen die Bezeichnung der Empfänger auf Grund seines eigenen Verhaltens unmöglich wurde (VwGH 29.11.1988, 87/14/0144).

Im gegenständlichen Fall kann jedenfalls davon ausgegangen werden, dass es der beschwerdeführenden Gesellschaft möglich und zumutbar gewesen wäre, hinsichtlich der tatsächlichen Zahlungsempfänger entsprechende Beweisvorsorge zu treffen, welche auch der Sorgfalt eines ordentlichen Unternehmers entspricht, zumutbar und im allgemeinen Geschäftsverkehr üblich ist. Aufgrund der fehlenden Dokumentation konnte die Bf. den/die tatsächlichen Empfänger der abgesetzten Beträge nicht benennen, was ihr ohne Zweifel vorzuwerfen ist.

Da die strittigen Subunternehmer die abgerechneten Leistungen tatsächlich nicht erbracht haben, kann deren Nennung den Anforderungen des § 162 Abs. 1 BAO nicht genügen. Da die Bf. die Empfänger der abgesetzten Fremdleistungsaufwendungen nicht bezeichnet hat, sind diese gemäß § 162 Abs. 2 BAO zwingend nicht anzuerkennen.

Aus den dargelegten Gründen war daher wie im Spruch zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Im beschwerdegegenständlichen Fall hatte sich das Bundesfinanzgericht vorwiegend mit Tatfragen zu beschäftigen. In freier Beweiswürdigung traf das Bundesfinanzgericht die dargelegten Feststellungen. Vorliegende Rechtsfragen wurden in Entsprechung der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung gelöst. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 4. August 2023