

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Gerhard Peither, Sandgasse 16, 4020 Linz, über die Beschwerde vom 18. Juli 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 10. April 2017 betreffend Einkommensteuer 2012 – 2014, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung (USO) für 06 -12/2014 wurde hinsichtlich der Geschäftsbeziehung des Beschwerdeführers (Bf) zur Fa. ***M*** Folgendes ermittelt:

Bei der Fa. ***M-1*** soll es sich lt. Feststellungen der o.a. USO um eine Gesellschaft handeln, die Ausgangsrechnungen für die Überlassung von Arbeitskräften ausstellt, obwohl sie über keine entsprechend qualifizierten Dienstnehmer verfügte. Unter diesem Aspekt ist die belangte Behörde vom Vorliegen einer Scheinfirma ausgegangen, weshalb auch die Empfängerbenennung unrichtig sei.

Wer tatsächlich die überwiesenen Beträge erhalten hat, konnte nicht eruiert werden, jedoch wurde ermittelt, dass in unmittelbarem zeitlichen Zusammenhang mit der Überweisung an die Fa. ***M-1*** ein Großteil des Geldes sofort bar behoben wurde.

Das Finanzamt Wels erachtete dabei eine Kürzung der geltend gemachten Fremdleistungen um 50% als angemessen.

Auch bei der Außenprüfung für die Jahre 2009 bis 2011 wurden Fremdleistungen der Subunternehmer vom Finanzamt Grieskirchen Wels teilweise nicht anerkannt, da diese Firmen nicht über das Personal verfügten, um die Arbeiten laut Auftrag ausführen zu können. Hinsichtlich der nach der Außenprüfung ergangenen neuen (Einkommensteuer)-Sachbescheide vom 11.12.2013 wurde keine Beschwerde eingebracht.

Mit Stichtag 31.3.2014 wurde das Einzelunternehmen *****Bf1*** Metallbau** in die *****1*** GmbH** eingebracht. Bei Beginn der Prüfung dieses Unternehmens wurde am *****Dat1***** eine Selbstanzeige gem. § 29 FinStrG betr. verbuchter Fremdleistungen der Fa. *****M-1***** erstattet. Darin wurde unter anderem ausgeführt:

*Die Anzeige umfasst die Nachversteuerung der als Aufwand verbuchten Fremdleistungen der Fa. *****M***** iHv € 67.125,50 im Jahr 2014. Diese Aufwendungen flossen im Zuge der Einbringung des Einzelunternehmens *****Bf1***** in die *****1*** GmbH** in das Rechnungswesen ein.*

Gegen die im Anschluss an die Außenprüfung für die Jahre 2012 – 2015 ergangenen Einkommensteuerbescheide wurde Beschwerde erhoben. In der abweisenden Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 25.4.2018 wurde festgestellt, dass es sich bei den angeführten Subunternehmen um Scheinfirmen handeln würde.

Dagegen brachte der Bf am 25.5.2018 einen Vorlageantrag ein, wobei dieser für 2015 mit Bescheid vom 23.8.2021 gegenstandslos erklärt wurde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf) ist überwiegend im Bereich Montage und Industrieschweißer tätig. Für die Ausführung seiner Arbeiten bediente er sich im Prüfungszeitraum 2012 – 2015 folgender Subunternehmen:

- *****M*****, *****F1*****, *****F2***** sowie *****F3*****.

Die belangte Behörde ist im Beschwerdeverfahren nach den bei der Außenprüfung getroffenen Feststellungen zunächst davon ausgegangen, dass es sich bei den angeführten Subunternehmen um Scheinfirmen handeln würde, die über kein geeignetes Personal verfügen und somit sämtliche Aufwandszahlungen betr. Fremdleistungen nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen waren. Von der Abgabenbehörde wurde diesbezüglich auch bemängelt, dass trotz mehrmaliger Aufforderungen vom Bf keine entsprechenden Informationen bzgl. Subunternehmen erteilt wurden.

Gegen die im Anschluss an die Außenprüfung für die Jahre 2012 – 2015 ergangenen Einkommensteuerbescheide wurde *Beschwerde* mit folgender Begründung (auszugsweise) erhoben:

Der Bf hat den Anforderungen der Außenprüfung weitgehend entsprochen und alle die ihm kurzfristig auffindbaren Unterlagen vorgelegt. Wie die Empfänger der Zahlungsbeträge aus Fremdleistungsrechnungen mit den Geldmitteln verfahren, entzieht sich der Kenntnis des Bf. Bei Unternehmungen, welche ihre Arbeitnehmer in bar bezahlen, ist es durchaus üblich, dass eingehende Beträge von Bankkonten sofort behoben werden.

Die grundsätzliche Infragestellung betriebsbedingter Fremdleistungen widerspricht der wirtschaftlichen Betrachtungsweise. Der Umfang der dafür erbrachten Gegenleistung ist angemessen.

Zusammenfassend darf festgehalten werden, dass die geltend gemachten Betriebsausgaben für die Erzielung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb notwendig waren.

In der abweisenden BVE vom 25.4.2018 wurde begründend angeführt, dass es sich bei den angeführten Subunternehmen um Scheinfirmen handeln würde und somit sämtliche Aufwandszahlungen betr. Fremdleistungen nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden können.

Vom vormals zuständigen Richter ***2*** wurde eine gütliche Streitbeilegung gem. § 300 BAO ins Auge gefasst.

In einer Stellungnahme vom 3.9.2021 betr. Beschlussfassung gem. § 300 BAO wies die belangte Behörde (***3***) darauf hin, dass im Abgabenverfahren - abweichend vom Finanzstrafverfahren - die Anerkennung von Betriebsausgaben im Schätzungsweg bei mangelnder Empfängerbenennung gem. § 162 BAO nicht möglich ist.

Für den Fall der Schätzung von Lohnaufwendungen durch das BFG wurde aber eine Kürzung dieser Aufwendungen um 50% angeregt.

In weiter Folge wurde obiger Beschluss mit Schreiben vom 16.9.2021 dem Bf übermittelt – verbunden mit der Aufforderung – nachstehende Unterlagen vorzulegen:

1. Stellungnahme zum Schreiben des Finanzamtes vom 3. September 2021, insbesondere zur Höhe der Ihnen erwachsenen - bislang noch nicht als Betriebsausgaben berücksichtigten - Lohnzahlungen für die direkt von Ihnen beschäftigten Arbeiter für die in den Rechnungen der ***M***, ***F1***, ***F2*** und ***F3*** ausgewiesenen Leistungen
2. Die bereits in Punkt 1. lit. a bis d des Vorhalts vom 2. Juli 2021geforderten Unterlagen

Mit Mail vom 2.9.2021 teilte ***2*** Herrn ***3*** als Vertreter der belangten Behörde Folgendes mit:

Der „Vorhalt“ des Betriebsprüfers vom 12. Dezember 2016 erfolgte „per E-Mail“ und ist deshalb nach ständiger Judikatur des VwGH unbeachtlich. Außerdem erging er an den Steuerberater ohne Zustellvollmacht.

Der Vorhalt des BFG vom 2.7.2021 stellt ebenfalls kein nach § 162 Abs. 1 iVm § 2a BAO erforderliches Verlangen, den Empfänger abgesetzter Beträge zu nennen, dar.

Die geforderten Unterlagen wurden dem BFG mit dem Hinweis ihres großen Umfanges, der die elektronische Übermittlung unmöglich mache, bislang nicht übermittelt.

Eine wirksame Aufforderung zur Empfängerbenennung liegt noch gar nicht vor.

Es gab demnach weder im Rahmen der Außenprüfung, noch im laufenden Beschwerdeverfahren eine wirksame Aufforderung zur Empfängerbenennung. Diese wurde nach Anregung durch das Finanzamt (vgl. Beschluss gem. § 300 Abs. 1 lit. b BAO vom 30.08.2021) erstmalig in der Ladung zum Erörterungstermin (ET) wirksam verlangt. Dieser Aufforderung des BFG wurde bis dato nicht entsprochen.

Beim ET am 19.2.2024 ist der steuerliche Vertreter unverändert davon ausgegangen, dass sämtliche für die Empfängerbenennung maßgeblichen Unterlagen und Belege anlässlich der für die Jahre 2012- 2015 durchgeführten Außenprüfung seitens des Bf vorgelegt wurden.

In der mündlichen Verhandlung am 4.12.2024 wurde vom steuerlichen Vertreter der Ergänzungsantrag betr. Berücksichtigung von Betriebsausgaben im Ausmaß von 80% zurückgezogen (Antrag vom 27.08.2021) und stattdessen - wie in der ursprünglichen Beschwerde - beantragt, die Betriebsausgaben in voller Höhe zu berücksichtigen.

Beim ET wurde vom steuerliche Vertreter zudem das Vorliegen von Bauleistungen bezweifelt und beantragte er diesbezüglich die Erstellung eines Gutachtens, worauf er aber noch im Verlauf des ET verzichtete.

In der mündlichen Verhandlung sagte der Betriebsprüfer ***Z2*** diesbezüglich als Zeuge aus, dass für die Fa. ***B*** GmbH Leistungen erbracht wurden, wofür das Reverse Charge gem. § 19 UStG 1994 angewendet wurde. Aus dem mit diesem Unternehmen abgeschlossenen Rahmenvertrag ergibt sich lt. dessen Aussage, dass Reverse Charge (RCS) u.a. für Bauleistungen anzuwenden war.

Im Einspruchsverzicht (§ 145 Abs. 3 FinStrG) vom ***Dat2*** wurde vom Bf für die Jahre 2013 und 2014 die Existenz von Scheinrechnungen im buchhalterischen Rechenwerk eingestanden.

Vom steuerlichen Vertreter wurde eingewendet, dass weder die Selbstanzeige vom ***Dat1*** betr. Fa. ***M***, noch das o.a. Geständnis den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen würden (vgl. dazu die Niederschrift ET).

In der mündlichen Verhandlung wurde diese Aussage vom steuerlichen Vertreter dahingehend ergänzt, dass der Bf das Geständnis nur deshalb abgegeben habe, weil ihm beim Finanzstrafverfahren der Strafreferent dabei signalisiert habe, dass damit „alles (gemeint: *auch das Abgabenverfahren*) erledigt“ sei. Dieses Vorbringen wurde vom Vertreter der belangten Behörde zurückgewiesen, da durch den Hinweis auf ein angeblich nichtzutreffendes Geständnis gleichzeitig auch dem Strafreferenten ein Fehlverhalten unterstellt wird.

Der Geschäftsablauf mit der Fa. ***M-1*** wurde beim ET folgendermaßen beschrieben:

Auftragsvergaben betr. Leiharbeitskräfte wurden telefonisch oder per Email erledigt. Die Arbeiter wurden namentlich nicht festgehalten und nach vollendetem Auftrag bezahlt. Wer die Bezahlung in Empfang genommen hat wurde nicht dokumentiert. Die Rechnungen der Subfirmen kamen anschließend inkl. Kassabeleg per Post.

Wie die *Zahlungsabwicklung* genau erfolgte bzw. wer die Beträge tatsächlich übernommen hat, dazu lieferte auch die Aussage des Zeugen ***Z1*** keine neuen Erkenntnisse.

Wer die Bezahlung in Empfang genommen hat wurde vom Bf nicht dokumentiert und vom Finanzamt darauf hingewiesen, dass Überweisungen an die Fa. ***M*** vom Bf auf ein anderes Konto - als auf der Rechnung angegeben - getätigt wurden.

Vom steuerlichen Vertreter wurde in der mündlichen Verhandlung dazu ergänzend vorgebracht, dass die Zahlungen immer auf ein Konto der Fa. ***M-1*** geleistet wurden. Diesbezüglich habe es nie Probleme (keine Mahnungen) mit dem Rechnungsleger gegeben. Diese Aussage war - über Vorhalt des Richters - dahingehend zu korrigieren, dass für die gegenständlichen Überweisungen zwei Konten verwendet wurden (Konto-1: ***K1***; Konto-2: ***K2***).

2. Beweiswürdigung

Gem. § 167 Abs. 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In Befolgung dieser Grundsätze ist der oben dargestellte Sachverhalt deshalb wie folgt zu

würdigen.

Der festgestellte Sachverhalt, der sich aus dem elektronisch vorgelegten Akt, dem Beschwerdevorbringen, den Vorhaltsbeantwortungen sowie den erteilten Auskünften, den Zeugenaussagen und dem Vorbringen beim ET am 19.2.2024 sowie der mündlichen Verhandlung am 4.12.2024 ergibt, kann gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen angenommen werden.

Von der belangten Behörde wurde am Vorliegen von Scheinfirmen sowie der fehlenden Empfängernennung gem. § 162 BAO festgehalten. Demgegenüber geht der Bf unverändert davon aus, dass die im Rahmen der Außenprüfung sowie des Beschwerdeverfahrens verlangten Auskünfte ordnungsgemäß und vollständig erteilt wurden, weshalb ihm die Betriebsausgaben für Fremdleistungen zur Gänze zustünden.

Bezüglich weiterer Erwägungen zur Beweiswürdigung wird auf die Ausführungen unter Punkt 3.1.2. dieses Erkenntnisses, die verständnishalber im Kontext mit der rechtlichen Beurteilung behandelt wird, verwiesen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 162 BAO lautet:

(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.

(2) Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.

§ 184 BAO lautet:

(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

§ 4 EStG idF BGBl. I Nr. 163/2015 lautet:

[...]

(4) Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind.

[...]

3.1.2. Erwägungen

Beim ET wurde vom steuerlichen Vertreter das Vorliegen von Bauleistungen und der damit für den Bf verbundene erhöhte Sorgfaltsmaßstab zunächst noch in Frage gestellt.

Nach der Zeugenaussage des Prüfers ist es unter Berücksichtigung des mit der Fa. ***B*** abgeschlossenen Rahmenvertrages, worin Bauleistungen explizit als Anwendungsfall des Reverse Charge gem. § 19 UStG 1994 angeführt sind, als erwiesen anzusehen, dass überwiegend ebensolche Leistungen im vorliegenden Fall von der Fa. ***M-1*** erbracht wurden, zumal viele Rohrleitungen mit dem Gebäude bzw. mit fix am Boden montierten Ständern verbunden waren. Die Aussage des Bf, wonach ca. 2/3 seiner gesamten Arbeitszeit für Reparatur- bzw. Instandsetzungsarbeiten aufgewendet wurden, steht dazu nicht im Widerspruch, zumal Installationsarbeiten bei einem Gebäudebezug regelmäßig Bauleistungen darstellen (vgl. UStR, Rz 2602c, Pkt. 45.34-00).

Zudem deutet auch der Umstand, dass der steuerliche Vertreter beim ET auf die Erstellung eines Gutachtens betr. Vorliegen von Bauleistungen verzichtete, auf die Existenz solcher Leistungen hin.

Es kommt daher im vorliegenden Fall nach der Judikatur dem Sorgfaltsmaßstab besondere Bedeutung zu. Lt. Zeugenaussage von Herrn ***Z1*** wurde vom Bf. zwar angefragt, wie viele Leiharbeiter verfügbar wären und über welche Qualifikationen diese verfügten. Es erfolgte aber diesbezüglich keine Dokumentation, ob die jeweiligen (Bau)-Leistungen fach- und zeitgerecht erbracht wurden (VwGH 17.11.2020, Ra 2020/13/0064, BFG, RV/7104669/2020).

Die übermittelten Stundenaufzeichnungen waren für eine entsprechende Nachweisführung jedenfalls ungeeignet. Dies deshalb, weil der Bf aussagte, dass ihm die Stundenaufzeichnungen ohnehin bekannt waren, wobei er aber nicht schlüssig erklären konnte woher. Wenn sich der Bf auf die „Kenntnis“ der gegenständlichen Aufzeichnungen beruft, kann darin noch keine „Kontrolle“ erblickt werden. Es ist auch völlig unüblich, dass Pauschalbeträge – trotz entsprechender Stundenaufzeichnungen – nach geschätztem Zeitaufwand festgesetzt werden. Für den erkennenden Richter ist dies ein Beweis dafür, dass es keine entsprechenden Grundaufzeichnungen gegeben hat und eine effektive Kontrolle demnach gar nicht möglich gewesen wäre.

Weiters fehlen eine Erfassung der Arbeiter sowie die tägliche Dokumentation der anwesenden, gesamten Mannanzahl der Subunternehmen anhand von Bautagesberichten.

Im gegenständlichen Fall ist nach Ansicht des BFG zu prüfen, ob einer Empfängernennung gem. § 162 BAO der Vorrang gegenüber einer Schätzung von Aufwendungen gem. § 184 BAO einzuräumen ist.

Die vom Bf vorgelegten Unterlagen waren nicht mit Projektnamen versehen und wiesen auch keine Datierung auf. Eine Zuordnung zu den verrechneten Projekten war daher nicht möglich, zumal auch die mangelhaften Stundenaufzeichnungen diesbezüglich nicht herangezogen werden können. Zudem erfolgten Überweisungen an die Fa. ***M*** auf ein anderes Konto als auf der Rechnung angegeben. Aufgrund dieser Mängel sowie der Verrechnung von Pauschalbeträgen ist die belangte Behörde bei den Subunternehmen ***M***, ***F4***, ***F2*** sowie ***F3*** jeweils von Scheinfirmen ausgegangen und erkannte die geltend gemachten Aufwendungen - bei der Fa. ***M-1*** für den gesamten Beschwerdezeitraum bzw. bei den übrigen Subunternehmen nur für 2012 - steuerlich nicht an.

Dass lt. steuerlichem Vertreter weder die Selbstanzeige vom ***Dat1*** betr. Fa. ***M***, noch das o.a. Geständnis den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen würden (vgl. dazu die Niederschrift ET), ist nach Ansicht des erkennenden Richters als Schutzbehauptung zu qualifizieren.

Vom Finanzamt wurde demgegenüber betont, dass die Arbeiter namentlich nicht festgehalten und nach vollendetem Auftrag bezahlt wurden. Diese Feststellung ist nach dem beim ET dargestellten Geschäftsablauf unstrittig. Einvernehmen besteht auch dahingehend, dass nach Durchführung der Arbeiten die Rechnungen der Subfirmen inkl. Kassabeleg per Post übermittelt wurden.

Wer die Bezahlung in Empfang genommen hat, wurde nicht dokumentiert und kommt hier erschwerend hinzu, dass Überweisungen an die Fa. ***M*** vom Bf auf ein anderes Konto - als auf der Rechnung angegeben - getätigt wurden. Zur Frage, wer die Beträge tatsächlich übernommen hat, lieferte auch die Aussage des Zeugen ***Z1*** keine neuen

Erkenntnisse.

In der

mündlichen Verhandlung wurde diesbezüglich klargestellt, dass für die gegenständlichen Überweisungen zwei Firmenkonten verwendet wurden.

Der Hinweis auf

diese beiden Konten der Fa. ***M*** ist nach der Judikatur (vgl. VwGH 1.6.2006, 2004/15/0066) für Zwecke der Empfängernennung aber zu unpräzise.

Nachdem der Empfängernennung lt. belangter Behörde bislang nicht in geeigneter Weise nachgekommen wurde und auch einem entsprechenden – in der Ladung zum ET enthaltenen - Auftrag des BFG bis dato nicht entsprochen wurde, bleibt somit nach der Judikatur für die Vornahme einer Schätzung kein Anwendungsbereich mehr (vgl. dazu etwa VwGH 4.6.2009, 2004/13/0076; 23.8.2022, Ra 2022/13/0072 mwN), zumal es sich nach Ansicht des erkennenden Richters beim konkreten Auskunftsverlangen bzgl. Empfängernennung um keinen offenbar unerfüllbaren und deshalb rechtswidrigen Auftrag handelt (vgl. VwGH 2.3.1993, 91/14/0144; 31.1.2001, 98/13/0156; 9.3.2005, 2002/13/0236; 17.11.2020, Ra 2020/13/0064).

Wird von § 162 BAO Gebrauch gemacht, so führt dies bei Verweigerung der verlangten Angaben auch dann zur Nichtanerkennung der Betriebsausgaben, wenn sie als solche erwiesen oder glaubhaft gemacht worden sind. Dies dient bestimmten - die Erfassung der Beträge beim Empfänger betreffenden - Gesetzeszwecken, an denen sich auch die Ausübung des Ermessens, von der Bestimmung Gebrauch zu machen, zu orientieren hat (vgl. VwGH 4.6.2009, 2004/13/0076, mwN).

Die Auftragsvergaben betr. Leiharbeitskräfte wurden telefonisch oder per Email erledigt. Diese Vorgangsweise wurde vom Zeugen ***Z1*** mit der Maßgabe bestätigt, dass die Abwicklung überwiegend telefonisch erfolgte.

Zudem wurde im Bericht über die Außenprüfung vom 31.3.2017 (Tz 2) festgehalten, dass dem Finanzamt bekannt gewesen sei, dass alle Zahlungen des Bf auf das Konto der ***M*** bei der Erste Bank sofort bar behoben wurden. Diese Vorgehensweise würde auf Kick Back Zahlungen hindeuten. Vom Zeugen ***Z1*** wurden diesbezüglich keine Angaben gemacht.

Es wurden trotz mehrmaliger Aufforderungen vom Bf keine entsprechenden Informationen bzgl. Subunternehmen erteilt. Die Mitarbeiter derselben wurden unstrittig namentlich nicht erfasst. Zur Frage, ob diese Unternehmen überhaupt über entsprechende Kapazitäten verfügten, gibt es keine geeigneten Nachweise. Lediglich vom Zeugen ***Z1*** wurde für die Fa. ***M*** bestätigt, dass er „bedarfsorientiert über Kapazitäten an Leiharbeitern verfügte“. Mangels entsprechender Unterlagen kann diese Aussage aber nicht verifiziert werden.

Da die

verrechneten Arbeiten keinem konkreten Projekt zuordenbar sind und schlüssige

Stundenaufstellungen fehlen, ist auch nicht eruierbar, ob die abgerechneten Leistungen der jeweiligen Subunternehmer den getätigten Zahlungen entsprechen.

Nach der Judikatur sind bei Verweigerung der verlangten Angaben die betreffenden Aufwendungen zwingend nicht anzuerkennen; sie sind auch nicht im Schätzungsweg zu berücksichtigen (VwGH 29.11.1988, 87/14/0203; 15.9.1999, 99/13/0150; 31.1.2001, 98/13/0156; 22.3.2010, 2006/15/0284), sofern das Verlangen sich als rechtmäßig erweist.

Im vorliegenden Fall wurden zwar Unterlagen vorgelegt (vgl. Tz 2 / AP-Bericht), wobei aber weder die Auftragsvergabe, noch die Bezahlung nachvollziehbar dokumentiert wurde.

So konnte etwa der Bf nicht schlüssig erklären, warum Beträge iHv € 26.700 (3 Kassabelege) an die Fa. ***M*** bar ausbezahlt wurden. Auch der Zeuge ***Z1*** konnte diesbezüglich nicht nachvollziehbar angeben, warum er - anstelle einer Überweisung - die angeführten Beträge bar entgegengenommen hat. Die Aussage des Bf, wonach die Bargeldbeträge für die Unterkünfte der Mitarbeiter von Herrn ***Z1*** benötigt wurden, ist völlig praxisfremd und für den erkennenden Richter nicht glaubwürdig. Es ist auch darauf hinzuweisen, dass Barzahlungen von Aufträgen, die - wie im gegenständlichen Fall - ein Volumen von € 5.000 überschreiten, ab dem Beschwerdejahr 2012 unüblich sind (vgl. BFG 16.3.2021, RV/7104669/2020).

Widersprüchlich sind für das BFG die Angaben des Bf beim ET dahingehend, dass zwar die Zahlungsbeträge mittels Stundenaufstellungen kontrolliert, andererseits aber Pauschalbeträge verrechnet wurden, obwohl Herrn ***Z1*** lt. seiner Zeugenaussage Stundenaufstellungen zur Verfügung standen. Dieser Umstand ist für den erkennenden Richter ein Beweis dafür, dass die vorgelegten Stundenaufstellungen für die Zuordnung zu einem konkreten Projekt sowie eine transparente Abrechnung ungeeignet waren und lassen die sehr ungewöhnlichen Abrechnungs- und Zahlungsmodalitäten des Bf demnach nur den Schluss zu, dass dadurch eine Empfängernennung verschleiert werden sollte. Eine solche wäre dem Bf im vorliegenden Fall zweifelsohne möglich und auch zumutbar gewesen (VwGH 9.3.2005, 2002/13/0236).

Der Behauptung des steuerlichen Vertreters, dass sämtliche Aufwendungen dokumentiert und nachgewiesen wurden, kann aus den genannten Gründen daher nicht gefolgt werden.

Im Hinblick auf die im gegenständlichen Fall anzuwendende eindeutige Judikatur betr. Empfängernennung, kann auch dem von der belangten Behörde gemachten Vorschlag, dass im Falle der Schätzung von Lohnaufwendungen durch das BFG eine Schätzungshöhe von 50 % der zu Unrecht abgesetzten Fremdleistungsaufwendungen (vgl. VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115; UFS 22.07.2013, RV/2239-W/12) berücksichtigt werden sollte, nicht entsprochen werden. Dies deshalb, weil einer wirksamen Aufforderung zur Empfängernennung nicht in geeigneter Weise entsprochen wurde und somit die Rechtsfolgen des § 162 Abs. 2 BAO eingetreten sind.

Es war daher spruchgemäß 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 gegenständlichen Fall sind die zu klärenden Rechtsfragen durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 12. Dezember 2024