

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Renate Schohaj in der Beschwerdesache ***1***, vertreten durch ***2***, über die Beschwerde vom 20.11.2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2021 zu Recht erkannt:

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

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist gewerbliche Vermieterin des Objekts ***3*** und machte im Jahr 2021 Aufwendungen für die Sanierung eines Wasserschadens durch die Firma ***4*** GmbH in der Höhe von 21.270 Euro sowie die Vorsteuer in der Höhe von 4.254 Euro geltend.

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens, in dessen Rahmen die Bf. ua. zur Nennung des Empfängers der geleisteten Barzahlung gemäß § 162 BAO aufgefordert wurde, kürzte die belangte Behörde die geltend gemachten Aufwendungen um den Betrag von 21.270 Euro und die geltend gemachten Vorsteuern um den Betrag von 4.254 Euro. Begründend wurde ausgeführt, dass es sich bei dem Bauunternehmen ***4*** GmbH um ein Scheinunternehmen gemäß § 8 SBBG handle. Umsatzsteuerlich wurde der Vorsteuerabzug aus diesen Leistungen um den Betrag von 4.254 Euro gekürzt.

In der Beschwerde wird argumentiert, dass der in der vermieteten Wohnung während der Corona-Zeit aufgetretene Wasserschaden einer raschen Beseitigung bedurfte. Es sei nur ein einziger persönlicher Kontakt vor Ort zur Besichtigung erfolgt, der Unternehmensvertreter habe eine Visitenkarte überreicht und angeboten, die Arbeiten um 20.000 Euro rasch

durchzuführen. Es habe eine Zwischenkontrolle durch die Bf. gegeben, danach die telefonische Erteilung geringfügiger Zusatzaufträge sowie die Endabnahme vor Ort und die Bar-Bezahlung auf ausdrücklichen Wunsch des Unternehmens, was in der Branche gegenüber Endverbrauchern nicht unüblich und daher vom Auftraggeber nicht zu hinterfragen sei. Die Bf. hatte an der Seriosität des beauftragten Unternehmens keine Zweifel, die Arbeiten seien zur vollsten Zufriedenheit termingetreu abgewickelt worden. Die Rechnung habe alle Daten des Unternehmens aufgewiesen, wie Adresse, damals gültige UId-Nummer, Steuernummer, Mailadresse, DG-Nummer und Bankverbindung. Es seien die Rechnungsnummer, das Rechnungsdatum, der Leistungszeitraum und detailliert die durchgeführten Arbeiten ausgewiesen worden.

Es sei bei der Geschäftsabwicklung mit Handwerkern nicht üblich, dass Auftraggeber sich einen Firmenbuchauszug vorlegen lassen und nur mit einem eingetragenen Geschäftsführer kommunizieren. Auch werde keine Ausweiskopie des für das Unternehmen auftretenden Mitarbeiters verlangt. Die Aufnahme auf die Liste der Scheinunternehmen sei am 23.8.2021 veröffentlicht worden, die Rechtskraft des Bescheides stamme vom 13.8.2021. Die Bf. habe daher im April und Mai 2021 auch bei sorgfältiger Überprüfung anhand dieser Liste das Unternehmen nicht als Scheinunternehmen identifizieren können.

Der Bf. sei daher kein Vorwurf bei der Abwicklung dieses Auftrages mit der ***4*** GmbH zu machen.

Die Beschwerde wurde von der belangten Behörde mittels Beschwerdevorentscheidung vom 9.4.2024 abgewiesen. Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag bekräftigte die Bf. ihre Beschwerdeargumente dahingehend, als ihr die nachträgliche Aufnahme der ***4*** GmbH in die Liste der Scheinunternehmen nicht rückwirkend vorgehalten werden könne.

Mit Vorlagebericht vom 11.7.2024 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Im Wirtschaftsjahr 2021 beauftragte die Bf. die ***4*** GmbH mit der Erbringung bestimmter Bauleistungen, konkret mit der Sanierung eines Wasserschadens in einer von der Bf. gewerblich vermieteten Wohnung.

Die Bf. machte im Veranlagungsjahr 2021 Aufwendungen für die Sanierung des Wasserschadens durch die ***4*** GmbH geltend und legte eine Eingangsrechnung (Rechnungsnummer 059-05-2021 vom 21.5.2021/Leistungszeitraum Mai 2021) in der Höhe von 21.270 Euro netto vor.

Mit Vorhalt vom 14.9.2023 wurde die Bf. zur Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO hinsichtlich der geltend gemachten Aufwendungen im Zusammenhang mit der Sanierung des Wasserschadens aufgefordert. Die Bf. beantwortete die Empfängerbenennung mit der ***4*** GmbH.

Die Leistungen, die bei der Bf. als Instandhaltungsaufwendungen angesetzt wurde, wurden erbracht, nicht jedoch von der ***4*** GmbH.

Die im Baubereich übliche Sorgfalt für das Wirtschaftsjahr 2021 umfasst folgende kumulativ zu erfüllende Prüfungsschritte bzw. Gepflogenheiten:

Vor Beauftragung von Subunternehmen wird anhand eines Firmenbuchauszuges der korrekte Firmenwortlaut kontrolliert und die zeichnungsberechtigten Vertreter festgestellt. Auch die aufrechte gewerberechtliche Befugnis zur Ausführung der durchzuführenden Leistungen wird kontrolliert und die technische und wirtschaftliche Leistungsfähigkeit erforscht. Durch die Abfrage bei der Sozialversicherung sowie der HUF-Liste wird die berufliche Zuverlässigkeit geprüft.

Bei der Beauftragung bzw. der Auftragsabwicklung wird der amtliche Lichtbildausweis des/der Zeichnungsberechtigten kontrolliert, eine Leistungserbringung ohne Abschluss eines schriftlichen Werkvertrages vor der Bauausführung ist nicht branchenüblich. Des Weiteren wird die Anmeldung der einzelnen Mitarbeiter des Subunternehmers bei der Sozialversicherung zumindest beim erstmaligen Einsatz der Arbeiter auf der Baustelle kontrolliert.

Bei der Abwicklung von Baustellen entstehen laufend Dokumente (z.B. Bautagesberichte, Schriftverkehr, Besprechungsnotizen und -protokolle, Baustellenfotos, Pläne, Skizzen, etc.), die der sorgfältige Bauunternehmer in einem Bauakt projektbezogen ablegt. Bei kleinen Sanierungsbauvorhaben ist diese Dokumentation nicht sehr umfangreich, für die Weiterverrechnung an Hausverwaltungen oder Versicherungen sind aber zumindest Baustellenfotos und Bautagesberichte üblicherweise vorhanden.

Bei der Rechnungsprüfung werden die formalen Anforderungen an die Rechnungslegung geprüft. Bei der Zahlung wird vor jeder Überweisung des Werklohnes an einen Subunternehmer die Abfrage in der HFU-Liste dokumentiert. Da Barzahlungen für Bauleistungen größer als 500 Euro gemäß § 20 Abs. 1 Z 9 EStG nicht mehr abzugsfähig sind, wird der Zahlungsverkehr unter sorgfältigen Bauunternehmen grundsätzlich nur noch unbar durchgeführt.

Auch wenn diese üblichen Prüfschritte und Gepflogenheiten auf Basis eines Sachverständigengutachtens grundsätzlich für Bauunternehmer dargestellt wurden, können sie in eingeschränkter Form auch für gewerbliche Vermieter als Sorgfaltsmaßstab herangezogen

werden, weil auch diese bei der Erteilung eines Auftrages an Bauunternehmen eine entsprechende Sorgfaltspflicht walten zu lassen haben.

So darf von einem sorgfältigen gewerblichen Vermieter jedenfalls eine Standarddokumentation dahingehend erwartet werden, als dieser Name, Adresse und Kontaktdaten der Kontaktperson des beauftragten Unternehmens vorlegen kann und überprüft hat, ob diese Person auch tatsächlich berechtigt ist, als zeichnungsberechtigter Vertreter des Unternehmens aufzutreten und zu kontrahieren.

Auch während der Auftragsabwicklung indiziert die übliche Sorgfaltspflicht eines gewerblichen Vermieters eine kleine baubegleitende Dokumentation, indem ihm bekannt sein muss, wie viele und welche Arbeiter auf der Baustelle gearbeitet haben und ob diese bei der Sozialversicherung angemeldet waren. In der Regel wird auch eine Fotodokumentation von den Arbeiten auf der Baustelle (Baustellenfotos) erwartet werden können.

Die Bf. hat die übliche Sorgfalt nicht walten lassen.

2. Beweiswürdigung

Die Tätigkeit der Bf. ergibt sich aus ihren Angaben. Dass die Bf. die ***4*** GmbH mit der Erbringung von Bauleistungen mündlich beauftragt hat, ergibt sich aus den Angaben der Bf. im Vorhalteverfahren und im Verwaltungsverfahren.

Die Höhe der geltend gemachten Aufwendungen ergibt sich aus der beigebrachten Aufstellung an Fremdleistungen sowie der Eingangsrechnung der ***4*** GmbH.

Dass die Bf. zur Empfängerbenennung aufgefordert wurde, ist aktenkundig (Vorhalt vom 14.9.2023). Die Beantwortung ebendieser ergibt sich aus der Eingabe vom 24.10.2023.

Dass die Leistungen erbracht wurden, ist zwischen den Parteien unstrittig.

Dass die Leistungen nicht von der ***4*** GmbH erbracht wurden, ergibt sich aus den folgenden Erwägungen:

- Kein erkennbares Tätigwerden der ***4*** GmbH an ihrem Firmensitz, die betriebliche Infrastruktur fehlte.
- Die Herstellung eines persönlichen Kontaktes mit dem handelsrechtlichen Geschäftsführer war unmöglich.
- Seit Eröffnung des Kontos bei der österreichischen Gesundheitskasse am 1.4.21 ist keine einzige Zahlung eingelangt.
- Es gibt keinerlei Unterlagen abseits der Rechnung (kein Schriftverkehr, kein schriftliches Angebot, keine schriftliche Auftragserteilung).

- Der seit 1.4.2021 aufrecht bei der Sozialversicherung angemeldete Dienstnehmer ***5*** gibt zu Protokoll, dass er der ***4*** GmbH nur seine Baumeisterkonzession zur Verfügung stellen sollte. Für den Fall, dass die Firma einmal tätig werden würde, würde er die Kontrolltätigkeit durchführen. Mangels Konzession hat er aber bis 15.6.2021 noch nicht gearbeitet.

Die Bf. vermeint jedoch, dass die ***4*** GmbH leistend war. Hierzu wird zusammenfassend ausgeführt:

- Bei der Geschäftsabwicklung mit Handwerkern sei es nicht üblich, dass Auftraggeber sich einen Firmenbuchauszug vorlegen lassen und nur mit einem eingetragenen Geschäftsführer kommunizieren. Auch werde keine Ausweiskopie des für das Unternehmen auftretenden Mitarbeiters verlangt.
- Die Rechnung habe alle Daten des Unternehmens aufgewiesen, wie Adresse, damals gültige UID-Nummer, Steuernummer, Mailadresse, DG-Nummer und Bankverbindung. Es seien die Rechnungsnummer, das Rechnungsdatum, der Leistungszeitraum und detailliert die durchgeführten Arbeiten ausgewiesen worden.
- Die Bar-Bezahlung sei in der Branche gegenüber Endverbrauchern nicht unüblich und daher von der Bf. nicht zu hinterfragen gewesen.
- Die Bf. habe an der Seriosität des beauftragten Unternehmens keine Zweifel gehabt, die Arbeiten seien zur vollsten Zufriedenheit termingetreu abgewickelt worden.
- Die Aufnahme auf die Liste der Scheinunternehmen sei am 23.8.2021 veröffentlicht worden, die nachträgliche Aufnahme der ***4*** GmbH in die Liste der Scheinunternehmen könne nicht rückwirkend vorgehalten werden.

Hierzu ergibt sich: Die Vorlage eines Firmenbuchauszuges zur Kontrolle des korrekten Firmenwortlautes und sonstiger wesentlicher Eintragungen vor Beauftragung der ***4*** GmbH wird von der Bf. nicht erwartet. In der Bekanntgabe des Namens und der Kontaktdaten des Unternehmensvertreters liegt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts allerdings ein Mindesterfordernis, das die Bf. als sorgfältige Vermieterin hätte erfüllen können müssen. Auch die Frage, ob der Unternehmensvertreter überhaupt berechtigt war, mit der Bf. für die ***4*** GmbH zu kontrahieren, wäre vor Auftragserteilung – bereits im eigenen Interesse - zu prüfen gewesen.

Weder der Umstand, dass die Rechnung alle Daten des Unternehmens, wie Adresse, gültige UID-Nummer, Steuernummer, Mailadresse, DG-Nummer, Bankverbindung usw. ausgewiesen habe, noch der Umstand, dass Barzahlungen in der Branche nicht unüblich seien, ist für die Frage, ob tatsächlich Leistungen an die Bf. erbracht wurden, ausschlaggebend.

Dass die Arbeiten zur vollsten Zufriedenheit der Bf. abgewickelt wurden, bestätigt nur den nicht in Frage stehenden Umstand, dass die Leistungen an die Bf. erbracht wurden, sagt aber nichts darüber aus, von wem sie erbracht wurden.

Die rückwirkende Einstufung der ***4*** GmbH als Scheinunternehmen, wird vom Bundesfinanzgericht nicht als Indiz herangezogen, die Leistungserbringung gegenüber der Bf. in Frage zu stellen.

Zusammengefasst bleibt es für das Bundesfinanzgericht dabei, dass die ***4*** GmbH gegenüber der Bf. nicht leistungserbringend war.

Dass die Bf. die übliche Sorgfalt nicht walten hat lassen, ergibt sich aus den folgenden Umständen:

- Die Bf. hat das Unternehmen ohne weitere Prüfung, sondern lediglich im Vertrauen auf eine Empfehlung in willhaben ausgewählt.
- Es gab einen telefonischen Erstkontakt und nur einen einzigen persönlichen Kontakt zur Besichtigung vor Ort.
- Es konnte weder der Name der Kontaktperson genannt werden noch war bekannt, welche Position der Unternehmensvertreter im Unternehmen hatte und ob er berechtigt war, mit der Bf. zu kontrahieren.
- Es konnte auch keine Kontaktadresse des Unternehmensvertreters vorgelegt werden.
- Es konnte kein Schriftverkehr, kein schriftliches Angebot und keine schriftliche Auftragserteilung vorgelegt werden.
- Wie viele und welche Arbeiter auf der Baustelle arbeiteten wurde nicht dokumentiert.
- Bautagesberichte, Besprechungsnotizen, Baustellenfotos oder Skizzen liegen nicht vor.
- Die Zahlung für die Bauleistung in der Höhe von 21.270 Euro netto erfolgte bar.

Die Bf. hat daher die übliche Sorgfalt eines sorgfältigen Unternehmers nicht walten lassen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 162 BAO dient nach hA vornehmlich dem Ziel, Besteuerungskomponenten, die sich bei einem Abgabepflichtigen steuermindernd auswirken, beim Empfänger steuerlich zu erfassen (vgl. *Ritz*, BAO⁷ (2021) § 162 Rn 5 mwN).

§ 162 BAO beruht auf dem Grundsatz, dass das, was bei dem einen Abgabepflichtigen abzusetzen ist, bei dem anderen versteuert werden muss, wenn nicht steuerpflichtige Einnahmen unversteuert bleiben sollen. Es kann daher die Absetzung von Aufwendungen trotz feststehender sachlicher Berechtigung abgelehnt werden, solange nicht die Möglichkeit, die entsprechenden Einnahmen beim Empfänger zu versteuern, dadurch sichergestellt ist, dass der Steuerpflichtige den Empfänger konkret genannt hat (vgl. VwGH 20.12.2017, Ra 2016/13/0041, Rn 33). Es dürfen allerdings dem Steuerpflichtigen keine offenbar unerfüllbaren Aufträge zum Nachweis der Empfänger erteilt werden. "Offenbar unerfüllbar" sind derartige Aufträge aber

nur dann, wenn eine unverschuldete, tatsächliche Unmöglichkeit, die Empfänger der geltend gemachten Aufwendungen namhaft zu machen, vorliegt.

Es darf nicht in der Macht des Steuerpflichtigen gestanden sein, die tatsächlichen Umstände, die ihn an der Bezeichnung der Empfänger hindern, abzuwenden (vgl. VwGH 13.11.2019, Ra 2018/13/0107, Rn 32 mit Verweis auf VwGH 20.12.2017, Ra 2016/13/0041). Damit wird die Einhaltung von Sorgfaltspflichten des Abgabepflichtigen bei der Gestaltung seiner Geschäftsbeziehungen verlangt (vgl. VwGH 27.11.2020, Ra 2018/13/0059, Rn 22).

Es steht fest, dass die Bf. die übliche Sorgfalt nicht walten hat lassen. Der Bf. war es entsprechend nicht unverschuldet unmöglich, den tatsächlichen Empfänger der geltend gemachten Aufwendungen namhaft zu machen. Die für die Sanierung des Wasserschadens durch die ***4*** GmbH geltend gemachten Aufwendungen in der Höhe von 21.270 Euro netto sind daher nicht anzuerkennen.

Die geltend gemachten Vorsteuern sind um den Betrag von 4.254 Euro zu kürzen.

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. März 2025