

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***Vertreter_2***, über die Beschwerde vom 25. September 2024 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 16. September 2024 betreffend Körperschaftsteuer 2018, 2019, 2020, 2021 und 2022 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

- I. Betreffend die Körperschaftsteuerbescheide 2018, 2020, 2021 und 2022 wird die Beschwerde gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Betreffend die Körperschaftsteuer 2019 wird der angefochtene Bescheid gemäß § 279 BAO abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Mit den angefochtenen **Körperschaftsteuerbescheiden 2018-2022 vom 16.09.2024** wurde der Beschwerdeführerin (in der Folge: „Bf.“) nach Durchführung einer Betriebsprüfung unter anderem der Betriebsausgabenabzug für bar bezahlte Reinigungsleistungen unter Berufung auf das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 versagt.

Im Betriebsprüfungsbericht, auf welchen in den angefochtenen Bescheiden verwiesen wird, wurden folgende Feststellungen zu bar bezahlten Aufwänden getroffen:

Jahr	Barzahlungen
2018	97.094,10
2019	55.202,90
2020	73.623,50
2021	103.298,50
2022	175.345,20

Im Jahr 2018 war bereits eine Betriebsprüfung betreffend die Körperschaftsteuer 2016 und 2017 erfolgt, bei welcher Barzahlungen laut Aussage der Bf. kein Thema gewesen seien.

2. In der rechtzeitig gegen die im Spruch genannten Bescheide eingebrachten Beschwerde vom 25.09.2024 führte die Bf. durch ihren ausgewiesenen steuerlichen Vertreter *****Vertreter_1*****, aus:

*„Im Zuge der Betriebsprüfung wurden die Barzahlungen für die Subfirmen, die mit Bauleistung abgerechnet haben, steuerlich hinzugerechnet. Für die Jahre 2018-2021 waren es Zahlungen an die Firma ***1*** (vormals ***2***) und im Jahr 2022 ***3***.*

In der Erläuterung zur Regierungsvorlage Abs 1 Z9 EstG steht, dass der Zweck des Barzahlungsverbotes die Bekämpfung der Schattenwirtschaft im Baugewerbe ist. Bei teleologischer Auslegung des Gesetzes soll verhindert werden, dass Rechnungen nur einseitig, als Ausgabe verbucht werden, beim Zahlungsempfänger aber nicht versteuert werden.

*Wir haben die Buchungen der Firma ***1*** eingeholt und der Betriebsprüfung übermittelt. Dort ist ersichtlich, dass alle Barausgaben der Firma ***Bf1*** in der ***1*** als Erlös und Bareinnahme verbucht wurden. Es ist also nachgewiesen, dass das Geld ordnungsgemäß verbucht und versteuert wurde. Wir sehen es daher nicht richtig, dass diese Zahlungen bei der ***Bf1*** nicht als Ausgabe erfasst, werden dürfen.*

Um eine richtige Darstellung und Versteuerung der tatsächlichen Verhältnisse zu bekommen, müssen die Ausgaben anerkannt werden, die bei einer anderen Firma als Einnahme berücksichtigt wurden, solange es sich um betriebliche Ausgaben handelt.

*Mit Gesetzeseinführung des Barzahlungsverbotes im Bau im Jahr 2016 wurde das Thema dem Unternehmen bekannt. Bei der letzten Betriebsprüfung im Jahr 2018 (für die Jahre 2016 und 2017) das Thema Barzahlung jedoch überhaupt kein Thema. Daher ging die Firma ***Bf1*** davon aus, dass die Vorgehensweise hier doch ok zu sein scheint und machte weiter wie gehabt.*

Ab sofort werden keine Barzahlungen mehr für Subfirmen mit Bauleistungen mehr getätigt. Wir ersuchen, die in Barzahlungen für die Jahre 2018-2022 als Aufwand zu belassen.

Im Detail handelt es sich um folgende Beträge:

<i>Jahr</i>	<i>Barzahlungen</i>	<i>BMGL KÖST neu</i>
2018	97.094,10	4.145,69
2019	50.200,00	22.938,34
2020	73.623,50	20.748,25
2021	103.298,50	78.601,96
2022	175.345,20	27.558,44“

3. Mit Beschwerde vorentscheidungen vom 14.10.2024 betreffend die **Jahre 2018, 2019 und 2020** wurde die **Beschwerde** als unbegründet **abgewiesen** und dazu im Wesentlichen Folgendes ausgeführt:

*„Ihre Rechtsansicht, dass bei Vorliegen einer korrekten Verbuchung der Barausgaben von der Firma ***Bf1*** in der ***1*** als Erlöse zu gewähren ist, ist laut oben erwähnter Norm nicht normiert und daher sind die Barausgaben nicht abzugsfähig.“ (...)*

*„Als weitere Begründung für die Gewährung der Betriebsausgaben führen Sie an, dass bei der letzten Betriebsprüfung im Jahr 2018 (für die Jahre 2016 und 2017) das Thema Barzahlung kein Thema war und daher die Firma ***Bf1*** davon ausgehen konnte, dass die Vorgehensweise bezüglich der Barzahlungen bei Bauleistungen in Ordnung sei.*

Der Umstand, dass eine abgabenbehördliche Prüfung eine bestimmte Vorgangsweise des Abgabepflichtigen unbeanstandet gelassen hat, hindert die Behörde nicht, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen (zB VwGH 20.12.2000, 98/13/0236; VwGH 21.10.2004, 2000/13/0179, 0180; VwGH 15.6.2005, 2002/14/0104).“

4. Gegen die „Beschwerdevorentscheidung vom 14.10.2025“ betreffend **„Körperschaftsbescheide 2018, 2019, 2020, 2021 und 2022“** brachte die Bf. durch ihren nunmehrigen rechtsfreundlichen Vertreter mit Zustellvollmacht, ***Vertreter_2***, den **Vorlageantrag vom 13.11.2024** ein. Zu diesem Zeitpunkt waren die Beschwerde vorentscheidungen betreffend die Jahre 2021 und 2022 allerdings noch nicht erlassen worden. Der Vorlageantrag ergänzte die Beschwerde wie folgt:

„Das Ziel des Abzugsverbotes für Barzahlungen liegt in erster Linie in der Bekämpfung der Schattenwirtschaft im Baugewerbe. Dieses Verbot soll sicherstellen, dass Rechnungen nicht nur einseitig als Ausgabe verbucht werden, ohne dass die Zahlung beim Empfänger ordnungsgemäß versteuert wird. (ErlRV 684 BlgNR XXV. GP, 16.)

Die Regelung knüpft an § 82a EStG an und betrifft Entgelte, die für die Erbringung von beauftragten Bauleistungen an Subunternehmen geleistet werden. Durch den Verweis auf § 82a EStG deckt sich die Anwendung des Abzugsverbotes mit den Bestimmungen zur Auftraggeberhaftung, welche eingeführt wurde, um Abgabenausfällen im Zusammenhang mit Bauleistungen zu verhindern. Demnach haftet ein Auftraggeber, der die Erbringung von Bauleistungen an ein anderes Unternehmen vergibt, für die Lohnabgaben, die das beauftragte Unternehmen abzuführen hat.

*Die Buchungen der ***1*** (vormals ***2***) belegen eindeutig, dass sämtliche Barzahlungen des Beschwerdeführers als Erlöse und Bareinnahmen erfasst und ordnungsgemäß verbucht wurden. Damit wurde der gesetzlich geforderte Zweck der ordnungsgemäßen Versteuerung in vollem Umfang erfüllt.*

Es widerspricht somit dem Zweck des § 20 Abs 1 Z 9 EStG, der - wie bereits ausgeführt - explizit der Bekämpfung der Schattenwirtschaft im Baugewerbe dient. Da die Barzahlungen nachweislich korrekt erfasst und versteuert wurden und keine Anhaltspunkte für eine Schattenwirtschaft vorliegen, erscheint die Anwendung des Abzugsverbotes in diesem Fall nicht sachgerecht. Die Anerkennung der betrieblichen Aufwendungen ist erforderlich, um eine realistische und rechtskonforme Darstellung der steuerlichen Verhältnisse zu gewährleisten.

Die Anwendung des Abzugsverbotes würde hier außerdem zu einer nicht gerechtfertigten Doppelbesteuerung der in bar an Subunternehmen gezahlten Beträge führen. Es erscheint fraglich, warum das Finanzamt in einem Fall wie diesem, in dem eine ordnungsgemäße Versteuerung der Barzahlungen nachweislich erfolgt ist, dennoch eine doppelte Besteuerung anstrebt. Eine solche Vorgehensweise erscheint nicht nur rechtlich fragwürdig, sondern entbehrt auch jeglichem Sinn für Gerechtigkeit bzw. dem Gleichbehandlungsgebot.

Auch die letzte Betriebsprüfung im Jahr 2018 hat die Barzahlung nicht beanstandet, weshalb die Beschwerdeführerin darauf vertraute, dass ihr Vorgehen in dieser Form weiterhin zulässig ist, insbesondere ja auch, weil die in bar geleisteten Beträge ordnungsgemäß verbucht und versteuert wurden.

Wie bereits in der Beschwerde dargelegt, wird hier nochmals festgehalten, dass ab sofort keine Barzahlungen mehr für Bauleistungen an Subunternehmen vorgenommen werden. Der Antrag, die Barzahlungen für die Jahre 2018-2022 als Aufwand zu belassen, bleibt aufrecht.“

Für den Fall, dass die angefochtenen Bescheide oder die Beschwerdeentscheidungen nicht ersatzlos behoben würden, wurde „in eventue“ die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

5. Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 27.02.2025**, laut Zustellverfügung gerichtet an die Bf. und an die Bf. am 04.03.2025 zugestellt, wurde die Beschwerde betreffend das **Jahr 2021** als unbegründet **abgewiesen** und dies inhaltlich wie in den Beschwerdevorentscheidungen vom 14.10.2024 begründet.

6. Mit als **Beschwerdevorentscheidung intendierter Erledigung vom 27.02.2025**, laut Zustellverfügung gerichtet an die Bf. (als formelle und materielle Empfängerin), wurde die Beschwerde betreffend das **Jahr 2022** als unbegründet abgewiesen und dies inhaltlich wie in den Beschwerdevorentscheidungen vom 14.10.2024 begründet.

7. Die Bf. leitete zwischen dem 04.03.2025 und dem 24.03.2025 die **Beschwerdevorentscheidung betreffend das Jahr 2021** vom 27.02.2025 an ***Vertreter_2*** weiter.

8. Gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 27.02.2025 betreffend den **Körperschaftsteuerbescheid 2021** vom 16.09.2024 brachte die Bf. durch ihren weiterhin ausgewiesenen Vertreter, ***Vertreter_2***, rechtzeitig den **Vorlageantrag vom 24.03.2025** ein, welcher gleichlautend zum Vorlageantrag vom 13.11.2024 begründet wurde.

9. Mit **Ergänzungsersuchen vom 25.04.2025** wurde die Bf. zu Händen ihres Rechtsvertreters unter Hinweis auf eine mangelhafte Zustellung der Beschwerdevorentscheidungen 2021 und 2022 ersucht, bekanntzugeben,

- ob die Beschwerdevorentscheidungen betreffend Körperschaftsteuer 2021 und 2022 vom 27.02.2025 dem Zustellbevollmächtigten ***Vertreter_2*** zwischenzeitlich tatsächlich zugekommen sind und
- wann ***Vertreter_2*** die betroffenen Beschwerdevorentscheidungen tatsächlich erhalten hat.

10. Der ausgewiesene Rechtsvertreter der Bf. beantwortete das Ergänzungsersuchen vom 25.04.2025 mit **Schreiben vom 12.05.2025** wie folgt:

„Bezugnehmend auf Ihr Schreiben vom 25.04.2025 erlaube ich mir höflich mitzuteilen, dass mir die Beschwerdevorentscheidung betreffend Körperschaftssteuer 2021 vom 27.04.2025 am 17.03.2025 übermittelt wurde. Die Beschwerdevorentscheidung betreffend Körperschaftssteuer 2022 habe ich bis dato nicht erhalten.“

11. Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 26.05.2025**, laut Zustellverfügung gerichtet an ***Vertreter_2*** als rechtsfreundliche Vertretung der Bf. und an diese am 28.05.2025 zugestellt, wurde die Beschwerde betreffend das **Jahr 2022** als unbegründet **abgewiesen** und dies inhaltlich wie in den Beschwerdevorentscheidungen vom 14.10.2024 begründet.

12. Dagegen brachte die Bf. durch ihren Rechtsvertreter rechtzeitig den **Vorlageantrag vom 10.06.2025** ein, welcher gleichlautend zum Vorlageantrag vom 13.11.2024 begründet wurde.

13. Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht mit **Vorlagebericht vom 02.07.2025** zur Entscheidung vor und gab dazu folgende Stellungnahme unter Beifügung unter anderem der nachstehend genannten Beweismittel ab:

„Sachverhalt:

*Die Beschwerdeführerin ist eine in der Rechtsform einer GmbH und im Firmenbuch unter der ***FN*** eingetragene juristische Person des Privatrechts, deren Geschäftszweig die Gebäudereinigung und Hausbetreuung ist. In den beschwerdegegenständlichen Jahren 2018-2022 wurden diverse Rechnungen, die an die ***Bf1*** ausgestellt wurden, für Reinigungsleistungen von einzelnen Subunternehmen in bar bezahlt, obwohl auf den vorliegenden Rechnungen eine Bankverbindung ausgewiesen ist.*

Über die Jahre 2018 bis 2022 wurde eine Betriebsprüfung bei der Beschwerdeführerin abgehalten und gem. § 12 Abs. 1 Z 11 KStG der Betriebsausgabenabzug für die bar bezahlten Rechnungen versagt. Das Finanzamt erließ in der Folge die in Beschwerde gezogenen Körperschaftsteuerbescheide für diese Jahre und folgte darin den Feststellungen der Betriebsprüfung. In der am 25.09.2024 eingebrachten Beschwerde gegen die Körperschaftsteuer 2018-2022 wurde vorgebracht, dass das Geld ordnungsgemäß bei den Empfängern verbucht und versteuert worden sei, weshalb die Ausgabe bei der Beschwerdeführerin erfasst werden dürfe. Mit den Beschwerdevorentscheidungen vom 14.10.2024 zur Körperschaftsteuer 2018-2020 wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen. Daraufhin beantragte die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 13.11.2024 die Vorlage der Beschwerden gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2018-2022 an das Bundesfinanzgericht, ohne dass über die Beschwerden gegen die Körperschaftsteuer 2021 und 2022 abgesprochen wurde.

*Das Finanzamt erließ in der Folge die BVEs für die Körperschaftsteuer 2021 und 2022. Dabei wurde jedoch übersehen, dass mit dem Vorlageantrag vom 13.11.2024 ein Vertreterwechsel stattfand. Rechtsanwalt ***Vertreter_2*** berief sich in seinem Schreiben vom 13.11.2024 auf die erteilte Bevollmächtigung („Vollmacht erteilt“).*

*Die Beschwerdeführerin leitete am 17.03.2025 die BVE für das Jahr 2021 an ***Vertreter_2*** weiter. Dieser beantragte in weiterer Folge die Vorlage an das Bundesfinanzgericht. Für das Jahr 2022 wurde die zuvor falsch adressierte BVE neuerlich an den Zustellbevollmächtigten versandt und anschließend auch dort ein Vorlageantrag gestellt.*

Beweismittel:

- *Auszug Buchhaltung - Barzahlungen (31.07.2018)*
- *Rechnungen 2018*
- *Rechnungen 2019*
- *Rechnungen 2020*
- *Rechnungen 2021*
- *Rechnungen 2022*
- *Vorlageantrag (13.11.2024)*
- *E-Mail steuerliche Vertretung - Barzahlung ***Bf1*** samt Anhängen (27.05.2024)*
- *BVE K 2022 (Zustellmangel) vom 27.02.2025*
- *Ergänzungsersuchen vom 25.04.2025*
- *Antwort - Ersuchen um Ergänzung vom 12.05.2025*

Stellungnahme:

a) Vorlageantrag bereits vor BVE eingebracht

Gem. § 262 Abs. 1 BAO ist über Bescheidbeschwerden nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdeverentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen. Gegen eine Beschwerdeverentscheidung kann gemäß § 264 Abs. 1 BAO innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag).

Unabdingbare Voraussetzung eines Vorlageantrages ist, dass die Abgabenbehörde eine Beschwerdeverentscheidung erlassen hat (vgl. VwGH 25.11.1999, 99/15/0136; BFG 16.11.2020, RV/6100360/2020). Da bisher noch nicht über die Beschwerde entschieden wurde, ist trotz Einbringung eines Vorlageantrages zwingend vom Finanzamt eine Beschwerdeverentscheidung zu erlassen (vgl. BFG 02.05.2023, RV/7100691/2015).

d) Zustellung der BVE 2021 und 2022

*Gem. § 9 Abs. 3 ZustG kann aufgrund der in der allgemeinen Vollmacht enthaltenen Zustellvollmacht des Rechtsanwaltes ***Vertreter_2*** eine wirksame Zustellung der beiden Bescheide nur an diesen erfolgen. Bei der BVE 2021 ist jedoch eine Heilung des Zustellmangels durch die Weiterleitung an den Zustellbevollmächtigten eingetreten.*

c) Barzahlungen iZm Bauleistungen

Das Abzugsverbot des § 12 Abs. 1 Z 11 KStG iVm § 20 Abs. 1 Z 9 EStG soll verhindern, dass bestimmte Entgeltszahlungen zwar die Bemessungsgrundlage der zahlenden Körperschaft vermindern, es sich aber aufgrund der Barzahlung – trotz Empfängerbennennungspflicht gem. § 162 BAO – schwer nachvollziehen lässt, ob der Empfänger diesen Betrag versteuert. Da § 12 Abs. 1 Z 11 KStG allerdings unabhängig von den steuerlichen Auswirkungen auf Ebene des

Zahlungsempfängers greift, sind von diesem Abzugsverbot erfasste Aufwendungen und Ausgaben selbst dann nicht abzugsfähig, wenn die entsprechenden Entgelte vom Empfänger tatsächlich versteuert werden (vgl. Mofler/Lang/Rust/Schuch/Spies/Staringer - KStG, § 12 Tz 235).

Zum Einwand bezüglich der Gesetzesauslegung ist auszuführen, dass bei der Interpretation einer Gesetzesnorm auf den Wortsinn und insbesondere auch auf den Zweck der Regelung, auf den Zusammenhang mit anderen Normen sowie die Absicht des Gesetzgebers abzustellen ist (vgl. VwGH 25.10.2011, 2008/15/0200, VwSlg. 8672/F). Bereits aus dem Wortsinn der Regelung des § 20 Abs. 1 Z 9 EStG ergibt sich eindeutig, dass vom Abzugsverbot jede Barzahlung in Zusammenhang mit Bauleistungen erfasst sein soll und unabhängig von den steuerlichen Auswirkungen auf Ebene des Zahlungsempfängers gilt. Zweck der Norm ist es Barzahlungen in bestimmten Branchen zu unterbinden um eine Vereinfachung der Nachprüfbarkeit zu erreichen. Würde das Abzugsverbot jedoch nur für tatsächlich nicht beim Empfänger erfasste Barzahlungen gelten, würde diese Bestimmung ins Leere laufen, da eine Vereinfachung der Nachvollziehbarkeit der Zahlungen und in weiterer Folge auch eine Bekämpfung der Schattenwirtschaft gerade nicht erreicht werden würde.

Es wird daher beantragt die Beschwerden betreffend Körperschaftsteuer 2018-2022 als unbegründet abzuweisen.“

14. Das Bundesfinanzgericht forderte die belangte Behörde mit E-Mail vom 07.07.2025 auf, binnen 3 Wochen Diskrepanzen zwischen den veranlagten Beträgen und den vorgelegten Belegen betreffend die Jahre 2019, 2021 und 2022 aufzuklären und dazu entsprechende Nachweise sowie eine Stellungnahme vorzulegen.

15. Mit Eingabe vom 16.07.2025 gab die belangte Behörde an, die Beträge aufgrund der Buchhaltungsdaten festgesetzt worden seien. Betreffend das Jahr 2019 seien tatsächlich EUR 73.944,90 anzusetzen: Eine entsprechende Rechnung samt Zahlungsbeleg dazu wurden vorgelegt. In den anderen Beschwerdejahren würden sich keine Änderungen ergeben, wobei betreffend das Jahr 2022 eine Kopie der Rechnung bzw. eines Beleges für die Zahlung in Höhe von EURO 17.552,50 vom 01.10.2022 liegt dem Finanzamt nicht vorliegen würde, diese (offenbar der Buchhaltung entnommene) Zahlung allerdings in den genannten Beträgen 2022 enthalten sei und an den im BP-Bericht angeführten Beträgen betreffend die Jahre 2018, 2020, 2021 und 2022 festgehalten werde.

16. Mit **Beschluss vom 17.07.2025** wurde die Eingabe der belangten Behörde vom 16.07.2025 der Bf. zur Stellungnahme weitergeleitet und wurden noch **fehlende Belege abgefordert**.

17. Die Bf. ersuchte mit Eingabe vom **12.08.2025** um die Gewährung einer **Fristverlängerung** von 2 Wochen, welche mit Beschluss vom 12.08.2025 und damit **bis zum 26.08.2025** gewährt wurde.

18. Mit **Stellungnahme vom 26.08.2025** reichte die Bf. Belege nach und erläuterte diverse Zahlungen.

19. Mit **Beschluss vom 27.08.2025** wurde der belangten Behörde die Stellungnahme der Bf. vom 26.08.2025 weitergeleitet und um Stellungnahme bezüglich der Jahressummen der Barzahlungen ersucht.

20. Mit **Beschluss vom 27.08.2025** wurde die Bf. aufgefordert, betreffend Widersprüche zur Begleichung der Rechnungen 22085 und 22082 Stellung zu nehmen. Beide Parteien wurden aufgefordert, zur nunmehrigen zusammenfassenden Aufstellung des BFG betreffend Barzahlungen eine Stellungnahme abzugeben:

Jahr	Barzahlungen laut BP-Bericht	Barzahlungen laut Beschwerde	Barzahlungen laut Stellungnahme FA vom 16.07.2025	Barzahlungen laut Aufstellung BFG vom 27.08.2025
2018	97.094,10	97.094,10	- keine Änderung zu BP-Bericht -	- keine Änderung zu BP-Bericht -
2019	55.202,90	50.200,00	73.944,90	82.444,90*
2020	73.623,50	73.623,50	- keine Änderung zu BP-Bericht -	- keine Änderung zu BP-Bericht -
2021	103.298,50	103.298,50	- keine Änderung zu BP-Bericht -	- keine Änderung zu BP-Bericht -
2022	175.345,20	175.345,20	- keine Änderung zu BP-Bericht -	- keine Änderung zu BP-Bericht -**

* Summe aus:

20.000,00 + 12.000,00 + 9.700,00 + 18.742,00 + 8.500,00 (Barzahlungsbeleg vom 30.08.2019 zu Rechnung Nr. 19035 vom 30.06.2019) + 5.002,90 (lt Bf. in Beschwerde übersehen) + **8.500,00 (lt. Stellungnahme vom 26.08.2025 zu Punkt 7 des Beschlusses vom 16.07.2025: bar bezahlt zu Rechnung 19061 vom 30.11.2019).** Da letzterer Betrag von EUR 8.500,00 in der Aufstellung der belangten Behörde vom 16.07.2025 fehlt, wird angenommen, dass mit dem angefochtenen Bescheid wohl mangels Annahme einer Barzahlung keine Kürzung um diesen Betrag vorgenommen wurde.

** Die Barzahlung in der Höhe von EUR 20.000,00 vom 10.12.2022 ist lt. Stellungnahme der belangten Behörde vom 16.07.2025 bereits in der Summe von 175.345,20 enthalten, allerdings dort aufgrund eines erkennbaren Tippfehlers mit einer Null zu viel falsch mit „RgNr.: 220085“ bezeichnet. Die in obenstehender Tabelle angeführte Summe bleibt daher unverändert.

21. Mit **Stellungnahme vom 28.08.2025** legte die Bf. weitere Belege (Rechnungen) vor.

22. Mit **Beschluss vom 29.08.2025** wurde der belangten Behörde die ergänzende Eingabe der Bf. vom 28.08.2025 zur Stellungnahme weitergeleitet.

23. Mit **Stellungnahme der belangten Behörde vom 05.09.2025** übermittelte diese eine Aufschlüsselung der Barzahlungen sowie einige Klarstellungen. Die Kürzung der Betriebsausgaben um den Betrag von EURO 8.500,- betreffend der Rechnung 19061 vom 30.11.2019 sei vom Finanzamt bisher nicht als Barzahlung berücksichtigt worden. In Zusammenhang mit den Rechnungen mit der RgNr. 22082 und der RgNr. 22085 seien laut Buchhaltung jedenfalls zwei Barzahlungen in Höhe von EURO 25.000,- und EURO 20.000,- geleistet worden. Ein Berechnungsblatt betreffend die Körperschaftsteuer 2019 mit den von der belangten Behörde vertretenen Bescheidgrundlagen wurde ebenfalls übermittelt.

24. Das Bundesfinanzgericht übermittelte der Bf. mit **Beschluss vom 05.09.2025** die Stellungnahme der belangten Behörde vom 05.09.2025 samt Beilagen zur Stellungnahme.

25. Mit **Stellungnahme der Bf. vom 11.09.2025** übermittelte diese weitere Belege und gab ebenfalls an, dass im Zusammenhang mit den Rechnungen mit der RgNr. 22082 und der RgNr. 22085 jedenfalls zwei Barzahlungen (in Höhe von EURO 25.000,- sowie von EURO 20.000,-) geleistet worden seien.

26. In der **Stellungnahme der Bf. vom 15.09.2025** verwies diese im Hinblick auf die Stellungnahme des Finanzamtes vom 05.09.2025 auf die bereits eingebrachten Stellungnahmen vom 26.08.2025 und 11.09.2025 sowie auf die Urkundenvorlage vom 28.08.2025. Darüber hinaus wurde kein weiteres Vorbringen erstattet.

27. Mit **Eingabe vom 30.09.2025** gab die Bf. bekannt, den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung aufrecht zu erhalten.

28. Die Ladung zur **mündlichen Verhandlung am 04.11.2025** erging am 30.09.2025 und enthielt den bisherigen Verfahrensablauf.

29. Im Zuge der **mündlichen Verhandlung vom 04.11.2025** brachte die Bf. durch ihre Vertreter zusammengefasst vor, dass bereits eine Betriebsprüfung abgehalten worden war, im Zuge derer keine Beanstandung der Barzahlungen erfolgt sei. Sollte es daher aufgrund der Barzahlungen zu Steuernachzahlungen kommen, werde daher eine Amtshaftung zu überlegen sein. In verfassungsrechtlicher Hinsicht sei es bedenklich, wenn Steuerzahler, die Abgaben ordnungsgemäß entrichten, durch Ausgaben, die beim Empfänger ordnungsgemäß versteuert würden, durch dieses Barzahlungsverbot doppelt belastet würden. Die Bf. hatte viele Aufträge und bediente sich Subunternehmern zur Aufarbeitung des umfassenden Auftragsvolumens und zur Verstärkung. Die Bf. sei nicht in der Lage dazu gewesen, das alles mit eigenen Arbeitern zu erledigen. Es kam zu den Barzahlungen, weil einiger dieser Subfirmen die Bf. ersucht hätten,

teilweise Barzahlungen anstatt von Überweisungen zu leisten, da diese wiederum ihre Arbeiter, die teilweise keine Girokonten hätten, auch bar zu bezahlen gehabt hätten.

Die Bf. habe alle Geschäftspartner halbjährlich überprüft (UID-Nummer, Unbedenklichkeitsbescheinigung betreffend Steuerschulden etc.). Diese seien soweit unproblematisch gewesen. Angesichts des Gleichheitssatzes sei es somit bedenklich, wenn Firmen, die grundsätzlich alle Steuern ordnungsgemäß abführen würden, durch dieses Abzugssteuerverbot zu einer erhöhten Steuerleistung gezwungen werden sollten.

Der rechtsfreundliche Vertreter der Beschwerdeführerin beantragte die Stattgabe der Beschwerde und die Aufhebung der angefochtenen Bescheide.

Der Amtsvertreter der belangten Behörde beantragte die Abweisung der gegenständlichen Beschwerde, allerdings mit den im Beschluss vom 27. August 2025 in der Tabelle auf Seite 5 dargestellten Zahlen (Barzahlungen laut Aufstellungen BFG vom 27.08.2025).

30. Das Bundesfinanzgericht verkündete daraufhin den Beschluss, dass die Entscheidung gemäß § 277 Abs. 4 BAO der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ist eine im Firmenbuch unter der ***FN*** eingetragene juristische Person des Privatrechts, deren Geschäftszweig die Gebäudereinigung und Hausbetreuung ist. In den beschwerdegegenständlichen Jahren 2018-2022 wurden diverse Rechnungen, die für Bauleistungen im Sinne des § 12 Abs. 1 Z 11 KStG 1988 in Verbindung mit § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 (konkret: Gebäudereinigungsleistungen) von einzelnen (Sub-)Unternehmen an die Bf. ausgestellt wurden, von der Bf. bar bezahlt. Auf den vorliegenden Rechnungen war jeweils eine Bankverbindung ausgewiesen. Der beschwerdegegenständliche Aufwand für diese in bar bezahlten Fremdleistungen in der Höhe von EUR 97.094,10 (Jahr 2018), EUR 82.444,90 (Jahr 2019), EUR 73.623,50 (Jahr 2020), EUR 103.298,50 (Jahr 2021) und EUR 175.345,20 (Jahr 2022) hat jeweils pro gestellter Rechnung den Betrag von EUR 500,00 überschritten. Im Vergleich zu den angefochtenen Bescheiden kommt es dadurch betreffend das Jahr 2019 zu einer zusätzlichen Einbeziehung von solchen Barzahlungen in der Höhe von EUR 18.742,00 und EUR 8.500,00 (insgesamt eine Erhöhung um EUR 27.242,00). Betreffend die Jahre 2018, 2020, 2021 und 2022 erfolgt die Feststellung der Höhe der Barzahlungen von Bauleistungen entsprechend den Feststellungen, die den angefochtenen Bescheiden zugrunde liegen.

Betreffend den verfahrensrechtlichen Sachverhalt hinsichtlich des Beschwerdeverfahrens zur Körperschaftsteuer 2021 und 2022 wird auf den oben dargestellten Verfahrensgang verwiesen.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist unstrittig - dies wurde in der mündlichen Verhandlung abermals von den Parteien bestätigt - und ergibt sich nunmehr widerspruchsfrei aus dem Akteninhalt (siehe auch Verfahrensablauf). Neben den beschwerdegegenständlichen Feststellungen der Betriebsprüfung (Tz 1) sind auch keine weiteren der Feststellungen der Betriebsprüfung (Tz 2, 3, 4) strittig und auch nicht Gegenstand des Beschwerdeverfahrens. Gleiches gilt für die im Zuge der Erlassung der angefochtenen Bescheide erlassenen Wiederaufnahmebescheide. Diese wurden nicht bekämpft.

Die im Betriebsprüfungsbericht und in der Beschwerde genannten Beträge hinsichtlich Barzahlungen stimmten zunächst nicht überein und waren aufgrund der zunächst vorhandenen Aktenlage teils nicht plausibel. Im Zuge der Erlassung der angefochtenen Bescheide waren zunächst noch Barzahlungen zu Rechnungen des Jahres 2019 in der Höhe von EUR 18.742,00 (zu Rechnung 19031 vom 30.06.2019) und EUR 8.500,00 (zu Rechnung 19061 vom 30.11.2019) und somit von insgesamt EUR 27.242,00 im Jahr 2019 bislang nicht berücksichtigt worden, was nachgeholt wurde und woraus sich die entsprechende Änderung des relevanten Sachverhalts im Vergleich zu den Feststellungen der belangten Behörde, welche im Zuge der Betriebsprüfung getroffen wurden, unstrittig ergab. Eine Überprüfung der dem Gericht vorgelegten Belege hatte nach entsprechenden, mehrstufigen Vorhalteverfahren mit Gewährung wechselseitigen Parteienghörs ergeben, dass tatsächlich die im obenstehenden relevanten Sachverhalt angeführten Barzahlungen von Bauleistungen über EUR 500,00 unstrittig in der dort angeführten Höhe erfolgt sind.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkten I. und II. (Abweisung und Abänderung)

Eingangs wird betreffend Körperschaftsteuer 2021 und 2022 in verfahrensrechtlicher Hinsicht auf die zutreffenden Ausführungen der belangten Behörde im Vorlagebericht und den entsprechenden Beschwerdevorentscheidungen hingewiesen. Diesbezüglich waren aufgrund des nunmehr klaren und unstrittigen Sachverhalts keinerlei weitere Feststellungen zu treffen. Die Beschwerde und die betreffend den jeweiligen Veranlagungszeitraum jeweils zeitlich letzten Vorlageanträge wurden (ebenfalls unstrittig) rechtzeitig, wirksam und zulässig eingebracht.

Gemäß **§ 12 Abs. 1 Z 11 KStG 1988** in Verbindung mit **§ 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988**, BGBl. Nr. 400/1988 in der Fassung BGBl. I Nr. 118/2015 (Steuerreformgesetz 2015/2016), dürfen (auch bei Körperschaften) folgende Aufwendungen oder Ausgaben nicht abgezogen werden:

„9. Aufwendungen oder Ausgaben für Entgelte, die für die Erbringung von beauftragten Bauleistungen im Sinne des § 82a bar gezahlt werden und für die jeweilige Leistung den Betrag von 500 Euro übersteigen.“

Dieses Abzugsverbot wurde mit dem StRefG 2015/2016 im Interesse der Bekämpfung der Schattenwirtschaft im Baugewerbe eingeführt und ist für Aufwendungen, die ab dem 1. Jänner 2016 anfallen, anzuwenden. Es kommt im B2B-Bereich zur Anwendung, wenn die Erbringung von Bauleistungen von einem Unternehmen an ein Subunternehmen weitergegeben wird. Der Umfang der betroffenen Bauleistungen richtet sich nach § 19 Abs. 1a UStG 1994 (Jakom/Peyerl, EStG (2025) § 20 Rz 89b; ErlRV 684 BlgNR XXV. GP, 16).

Die Definition des § 19 Abs. 1a UStG 1994 lautet: *"Bauleistungen sind alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Reinigung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Das gilt auch für die Überlassung von Arbeitskräften, wenn die überlassenen Arbeitskräfte Bauleistungen erbringen."*

Dass die entsprechenden, beschwerdegegenständlichen Leistungen „Bauleistungen“ im Sinne des § 19 Abs. 1a UStG 1994 und § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 (v.a. Reinigung) sind, ist zwischen den Parteien unstrittig. Diese Rechtsansicht wird auch vom Bundesfinanzgericht geteilt.

Die Erläuterungen im Zuge der Einführung der streitgegenständlichen Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 im Zuge des StRefG 2015/2016 (684 der Beilagen XXV. GP – Regierungsvorlage, Seite 16 im pdf-Dokument) lauten wörtlich wie folgt:

„Zu Z 11 lit. a und Z 40 lit. b (§ 20 Abs. 1 Z 9 und § 124b Z 289):

Im Interesse der Bekämpfung der Schattenwirtschaft im Baugewerbe soll ein Abzugsverbot für Barzahlungen vorgesehen werden. Es knüpft an § 82a an und betrifft das Entgelt, das das Auftrag gebende Unternehmen dem beauftragten Unternehmen als Gegenleistung bei Weitergabe der Erbringung einer Bauleistung in bar leistet. Durch die Anknüpfung an den § 82a deckt sich der Anwendungsbereich mit jenem der in dieser Bestimmung geregelten Auftraggeberhaftung. Betroffen vom Abzugsverbot sind Entgelte, die durch Barzahlung erfolgen und – bezogen auf die einzelne Leistung – den Betrag von 500 Euro übersteigen. Somit sind Gegenleistungen in Form einer Barzahlung nicht erfasst, wenn sie im Einzelfall den Betrag von 500 Euro nicht übersteigen. Andernfalls ist die gesamte Barzahlung vom Abzugsverbot betroffen. Die Grenze von 500 Euro bezieht sich auf die jeweils abzugeltende einzelne Leistung. Eine sachfremde und willkürliche Aufteilung einer einheitlichen Leistung zum Zweck, die genannte Grenze zu unterlaufen, kann die Anwendung der Bestimmung nicht verhindern (§ 22 BAO).

Wird ein Aufwand in einem Wirtschaftsjahr verbucht und erfolgt die Barzahlung erst in einem späteren Wirtschaftsjahr, stellt dies für eine allfällige Anwendung der Bestimmung ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO dar.

Das Abzugsverbot soll für Aufwendungen gelten, die ab dem 1. Jänner 2016 anfallen.“

Wie die belangte Behörde im Vorlagebericht zutreffend ausführt, soll das Abzugsverbot des § 12 Abs. 1 Z 11 KStG 1988 in Verbindung mit § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 verhindern, dass bestimmte Entgeltszahlungen zwar die Bemessungsgrundlage der zahlenden Körperschaft vermindern, es sich aber aufgrund der Barzahlung – trotz Empfängerbenennungspflicht gem. § 162 BAO – schwer nachvollziehen lässt, ob der Empfänger diesen Betrag versteuert. Da § 12 Abs. 1 Z 11 KStG 1988 allerdings unabhängig von den steuerlichen Auswirkungen auf Ebene des Zahlungsempfängers greift, sind von diesem Abzugsverbot erfasste Aufwendungen und Ausgaben selbst dann nicht abzugsfähig, wenn die entsprechenden Entgelte vom Empfänger tatsächlich versteuert werden (vgl. dazu auch *Marchgraber/Plansky in WU-KStG³ (2022) § 12 Rz 235*).

Die von der Bf. unter Bezugnahme auf die Materialien ins Treffen geführte Anknüpfung an den § 82a EStG 1988 betrifft – auch nach den Materialien – lediglich den persönlichen Anwendungsbereich dieser Norm und stellt klar, dass nur Unternehmen betroffen sein sollen (*Marchgraber/Plansky in WU-KStG³ (2022) § 12 Rz 237*).

Im vorliegenden Fall ist auf Sachverhaltsebene unstrittig, dass die entsprechenden Barzahlungen jeweils nach dem 01.01.2016 getätigt wurden. Ebenso steht unstrittig fest, dass der beschwerdegegenständliche Aufwand für Fremdleistungen jeweils den Betrag von EUR 500,00 überschritten hat und den Einsatz von Arbeitskräften für Reinigungsleistungen betraf und damit „Bauleistungen“ im Sinne der Bestimmung des § 19 Abs. 1a UStG 1994 betraf.

Das Vorbringen der Bf., dass die Barzahlungen auch auf Empfängerseite korrekt gebucht worden seien, hilft der Beschwerde nicht zum Erfolg, da § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sowohl den Tatbestand klar umreißt, als auch die Rechtsfolge unmissverständlich ausdrückt. Insbesondere sind keine Ausnahmeregelungen im Sinne des Vorbringens der Bf. vorgesehen. Auch gibt es keinen Grund, für derartige Fälle das Vorliegen einer planwidrigen (gesetzgeberischen) Lücke anzunehmen. Diese Norm befindet sich seit dem Jahr 2016 in Anwendung. Es hat trotz mehrfacher Novellierungen des § 20 EStG 1988 seither bislang keine Änderung des Abs. 1 Ziffer 9 stattgefunden. Eine Interpretation gegen den klaren Wortlaut ist jedenfalls – unabhängig von der Interpretationsmethode – nicht zulässig.

In diesem Zusammenhang kann gleich auf eine ähnliche Systematik in § 162 BAO (Empfängerbenennung) eingegangen werden: Hier kann ebenfalls die Absetzung von tatsächlich getätigten Betriebsausgaben trotz feststehender sachlicher Berechtigung zu Recht

abgelehnt werden (VwGH 16.03.1988, 87/13/0252), wenn auch dies zur Voraussetzung hat, dass der konkrete Empfänger vom Steuerpflichtigen nicht genannt wurde.

In diesem Zusammenhang darf beispielhaft auf § 20 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 verwiesen werden, welcher ein Abzugsverbot betreffend hohe „Managergehälter“ enthält. Auch diese sind oberhalb der in dieser Norm bzw. § 67 Abs. 6 EStG 1988 angeführten Grenzen wohl unstrittig nicht abzugsfähig, auch wenn die entsprechenden Einnahmen korrekt verzeichnet, erklärt und versteuert werden, da es sich – wie im vorliegenden Fall – um ein Abzugsverbot handelt, das nicht auf eine entsprechende Versteuerung beim Empfänger abstellt (vgl. auch *Marchgraber/Plansky* in WU-KStG³ (2022) § 12 Rz 246 betreffend alle Abzugsverbote des § 12 Abs. 1 KStG 1988).

Zum Einwand bezüglich der von der belangten Behörde vorgenommenen Gesetzesauslegung ist auszuführen, dass bei der Interpretation einer Gesetzesnorm auf den Wortsinn und insbesondere auch auf den Zweck der Regelung, auf den Zusammenhang mit anderen Normen sowie die Absicht des Gesetzgebers abzustellen ist (VwGH 25.10.2011, 2008/15/0200). Ziel dieser Bestimmungen war und ist es, allgemein in den umschriebenen Bereichen wegen der Betrugsanfälligkeit (vgl. in den Erläuterungen: „Bekämpfung der Schattenwirtschaft im Baugewerbe“), die auch vom Beschwerdeführervertreter im Rahmen der mündlichen Verhandlung zugestanden wurde, Barzahlungen grundsätzlich hintanzuhalten. Im Hinblick auf den erkennbaren verfolgten Normzweck (VwGH 25.10.2011, 2008/15/0200) der Bestimmung, nämlich die Vereinfachung der Nachvollziehbarkeit und die Steuerbetrugsbekämpfung im Baugewerbe, wäre dieser in der Praxis vereitelt, würde das Abzugsverbot – wie vom Beschwerdeführer gewünscht – lediglich für tatsächlich nicht beim Empfänger erfasste Barzahlungen gelten.

Es kann in diesem Zusammenhang und angesichts des Normzwecks auch nicht, wie die Bf. vermeint, darauf ankommen, ob die Empfänger der Zahlungen Barzahlungen „benötigen“ würden, um wiederum deren Arbeitnehmer, welche offenbar stark fluktuieren, aus dem Ausland stammen und teilweise keine Bankverbindung haben mögen, für deren Arbeit bezahlen zu können, zumal auch Behebungen von Empfängerkonten durch die Empfänger möglich sind, um allenfalls zu Bargeld zu gelangen.

Im Hinblick auf die von der Bf. aufgeworfene Frage der Vereinbarkeit dieser Regelungen mit dem verfassungsgesetzlichen Gleichheitssatz ist auszuführen:

Bereits im Begutachtungsverfahren des Ministerialentwurfs zum StRefG 2015/2016 (129/ME 25. GP) wurde die verfassungsrechtliche Frage aufgeworfen, ob die praktischen Nachweisschwierigkeiten bei Barzahlungen und das gesetzgeberische Ziel, missbräuchliche Praktiken zu bekämpfen, eine ausreichende Rechtfertigung dafür bieten, die Abzugsfähigkeit bestimmter Entgelte in der Bauwirtschaft, nicht aber in anderen Branchen von der Zahlungsart und -weise abhängig zu machen (vgl. *Marchgraber/Plansky* in WU-KStG³ (2022) § 12 Rz 235 mit

Verweis auf die Stellungnahme der KWT zum Steuerreformgesetz 2015/2016, 108/SN-129/ME, 26; zu § 67a ASVG vgl. weiters *Bodner/Pilgermair/Pülzl*, Reverse Charge und Auftraggeberhaftung in der Bauwirtschaft, SWK-Spezial, 63).

Der Verwaltungsgerichtshof hat betreffend ein anderes Abzugsverbot beispielsweise festgehalten (VwGH 12.05.2021, Ra 2019/13/0101):

„Anders als bei zusätzlichen Zeitungsabonnements (Einsatz "zusätzlicher Wirtschaftsgüter") und auch bei der Rechtsprechung zur doppelten Haushaltsführung (Erfordernis eines zusätzlichen Haushalts) geht es beim Verpflegungsmehraufwand im Ausland um die Deckung desselben Basisbedarfs wie bisher, allerdings verbunden mit höheren Kosten. Daher kann nicht damit argumentiert werden, dass es sich nicht mehr um Kosten der "Lebensführung" handle; dies wurde im Erkenntnis vom 1. September 2015, 2012/15/0119, auch nicht angenommen. Die dort erwähnte "Ausnahme" ist demnach ein Fall der teleologischen Reduktion, für die nach der Rechtsprechung des VwGH strenge Voraussetzungen gelten. Es muss eine "planwidrig überschießende Regelung" vorliegen. Erforderlich ist "stets der Nachweis, dass eine umschreibbare Fallgruppe von den Grundwertungen oder Zwecken des Gesetzes entgegen seinem Wortlaut gar nicht getroffen wird und dass sie sich von den eigentlich gemeinten Fallgruppen so weit unterscheidet, dass die Gleichbehandlung sachlich ungerechtfertigt und willkürlich wäre" (vgl. etwa VwGH 15.9.2016, Ro 2014/15/0034, mwN). Daraus ergeben sich Schlussfolgerungen für die im Erkenntnis vom 1. September 2015 für den damit entschiedenen Fall nur im negativen Sinn beantwortete Frage, wann ein Unterschied im Preisniveau so erheblich ist, dass er eine im Gesetz nicht enthaltene "Ausnahme" rechtfertigt. Der Unterschied müsste so gravierend sein, dass der Fall nicht mehr den mit dem Abzugsverbot "eigentlich gemeinten Fallgruppen" zuordenbar und das Fehlen einer Ausnahme, die der österreichische Gesetzgeber (im Gegensatz zum deutschen) auch im EStG 1988 nie vorgesehen hat, in Bezug auf die zu beurteilende Sachlage "ungerechtfertigt und willkürlich" wäre.“

Die von der Bf. im konkreten Fall gegen das Barzahlungsverbot ins Treffen geführten Bedenken wurden bislang (siehe dazu auch im nächsten Absatz) und werden vom Bundesfinanzgericht auch in dieser Beschwerdesache im Ergebnis nicht geteilt, da eine klare Abgrenzung nötig ist, offenkundig nicht alle Branchen von dieser Regelung betroffen sein sollten und Gegenstand dieser Novellierung nun einmal gewisse Branchen waren, in welchen der Gesetzgeber offenbar mehr Handlungs- und Regelungsbedarf als in anderen Branchen erblickte, weshalb keine Willkür die Bf. betreffend erblickt werden kann. Eine gedankliche Ausweitung dieser Norm auf andere Branchen würde dieselben Fragestellungen aufwerfen und zur Lösung dieser Frage erkennbar nicht beitragen, da auch diesfalls eine Abgrenzung zu weiteren Branchen nötig wäre und diese Abgrenzung dem einfachgesetzlichen Gesetzgeber möglich sein muss und sich nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts in dessen verfassungsgesetzlich eingeräumten und damit einfachgesetzlich zulässigen Spielraum bewegt. Auf ähnliche zulässige Konstellationen

hinsichtlich der Nichtabzugsfähigkeit von tatsächlich verausgabten Beträgen wie beispielsweise in § 162 BAO oder bei weiteren Abzugsverboten des § 20 EStG 1988 wird ergänzend hingewiesen.

Die beschwerdegegenständliche Rechtsfrage zu § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 wurde zudem bereits mehrfach in finanzgerichtlichen Verfahren aufgeworfen und jeweils einheitlich vom Bundesfinanzgericht insoweit beschwerdeabweisend entschieden (BFG 18.10.2023, RV/7103449/2023; 22.04.2024, RV/7102030/2023; 13.05.2024, RV/7102172/2023).

Als weitere Begründung für die Gewährung der Betriebsausgaben wurde in der Beschwerde angeführt, dass im Zuge der Betriebsprüfung im Jahr 2018 (für die Jahre 2016 und 2017) das Thema Barzahlung kein Thema gewesen sei und daher die Bf. davon ausgehen habe können, dass die Vorgehensweise bezüglich der Barzahlungen bei Bauleistungen (weiterhin) in Ordnung sei.

In der Beschwerde wird bereits ausgeführt, dass das Thema „Barzahlungsverbot im Bau“ mit dessen gesetzlichen Einführung im Jahr 2016 dem Unternehmen bekannt geworden sei. Die Bf. war somit im beschwerdegegenständlichen Zeitraum durchaus in Kenntnis der genannten Nichtabzugsfähigkeit von Barzahlungen betreffend derartige Bauleistungen.

Der Umstand, dass eine abgabenbehördliche Prüfung eine bestimmte Vorgangsweise des Abgabepflichtigen unbeanstandet gelassen hat, hindert die Behörde nicht, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen (VwGH 20.12.2000, 98/13/0236; 21.10.2004, 2000/13/0179, 0180; 18.10.2007, 2002/14/0104). Diese Behörde ist im Sinne dieser Rechtsprechung – ebenso wie nunmehr das Bundesfinanzgericht - vielmehr dazu angehalten, für danach liegende Zeiträume den rechtskonformen Zustand herzustellen. Im konkreten Fall kommt aufgrund des Vorbringens der Bf. noch hinzu, dass offenbar trotz offenkundiger Kenntnis dieser Gesetzesnovelle 2016 trotz bestehender Zweifel dennoch an diesen Barzahlungen - zumindest teilweise - festgehalten wurde. Eine förmliche Anfrage der Bf. zu einem konkreten Sachverhalt, die zu einer bescheidmäßigen Beantwortung der belangten Behörde geführt hätte, hätte zumindest insoweit Klarheit schaffen können und womöglich die nunmehrigen negativen Auswirkungen der nicht anerkannten Barzahlungen vermieden bzw. im Falle einer gegenteiligen Beantwortung allenfalls Vertrauensschutz entsprechend der BAO herstellen können. Dass dies erfolgt wäre, wurde nicht vorgebracht.

Im Übrigen wird ergänzend auf das zutreffende Vorbringen der belangten Behörde in der Begründung der Beschwerdevorentscheidungen und im Vorlagebericht hingewiesen.

Der von der Bf. mit der Beschwerde angestrebte Betriebsausgabenabzug betreffend die bar bezahlten Bauleistungen (jeweils oberhalb eines Betrages von EUR 500,00) ist daher aufgrund § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 idF Steuerreformgesetz 2015/2016 nicht zulässig.

Die ausschließlich dessen Versagung bekämpfende Beschwerde war daher betreffend die Körperschaftsteuer 2018, 2020, 2021 und 2022 als unbegründet abzuweisen. Betreffend die Körperschaftsteuer 2019 war die Beschwerde zwar ebenso unbegründet, aber aufgrund der in anderer (um EUR 18.742,00 + EUR 8.500 = EUR 27.424,00 höherer) Höhe festgestellten Barzahlungen insoweit abzuändern, als dass betreffend alle Barzahlungen von Bauleistungen, die den Betrag von EUR 500,00 überschritten haben (dies trifft auf alle vorgelegten und behandelten Barzahlungen zu), der Betriebsausgabenabzug zu versagen war und insoweit im Ergebnis eine Gewinnerhöhung in entsprechender Höhe vorzunehmen war.

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.

Dies trifft nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann nicht zu, wenn die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind (VwGH 06.04.2016, Ro 2016/16/0006 mit vielen weiteren Nachweisen). Trotz Fehlens einer ausdrücklichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu einer konkreten Fallgestaltung liegt daher auch dann keine erhebliche Rechtsfrage vor, wenn das Gesetz selbst – wie oben ausgeführt – eine klare, eindeutige Regelung trifft, die für den Rechtsanwender keinen weiteren Interpretationsspielraum übrig lässt (VwGH 01.09.2015, Ra 2015/08/0093; VwGH 29.04.2019, Ra 2019/16/0085; 07.10.2020, Ra 2020/16/0145).

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam: Die Rechtsfolge der Nichtabzugsfähigkeit der strittigen Aufwendungen ergab sich vielmehr unmittelbar aus dem klaren Gesetzeswortlaut des § 20 Abs. 1 Z 9 EStG 1988. Der Sachverhalt ist unstrittig und selbst Sachverhaltsfragen im Einzelfall wie im gegenständlichen Fall wären einer Revision grundsätzlich nicht zugänglich. Die (ordentliche) Revision war daher nicht zuzulassen.

Linz, am 4. November 2025