

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch FIDELITATIS Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs- KG, Schloßgasse 1B, 2542 Kottingbrunn, über die Beschwerde vom 23. November 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 24. Oktober 2018 betreffend Körperschaftsteuer 2014 -2016, sowie Umsatzsteuer 2014 – 2018 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Bei der beschwerdeführenden Partei wurde eine Außenprüfung durchgeführt. Diese betraf die Jahre 2014 bis 2016 sowie die Nachschauzeiträume 07–12/2016, 01–06/2017, 07–12/2017 und 01–02/2018.

Die beschwerdeführende Partei erbringt technische Labordienstleistungen.

Die belangte Behörde vertrat die Ansicht, dass Aufwendungen für Subunternehmerleistungen steuerlich nicht anzuerkennen seien. Begründet wurde dies damit, dass die tatsächlichen Empfänger der Zahlungen nicht ausreichend genannt worden seien (§ 162 BAO).

Darüber hinaus vertrat die belangte Behörde die Auffassung, dass die von Frau ***2*** erbrachten Leistungen nicht im Rahmen einer selbständigen Tätigkeit, sondern im Rahmen eines Dienstverhältnisses erbracht worden seien. Aus diesem Grund versagte die belangte Behörde den Vorsteuerabzug aus den von Frau ***2*** gelegten Rechnungen.

In der Folge erließ die belangte Behörde am 24.01.2022 Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerbescheide sowie Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide; die Begründung wurde gesondert zugestellt.

Gegen diese Bescheide erhob die beschwerdeführende Partei fristgerecht Beschwerden. Darin wandte sie sich insbesondere gegen die Nichtanerkennung der Betriebsausgaben und Vorsteuern im Zusammenhang mit den beauftragten Subunternehmen sowie gegen die steuerliche Beurteilung der Tätigkeit von Frau ***2***.

Die in den Beschwerden angefochtenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide sind infolge der späteren Erlassung von Umsatzsteuerjahresbescheiden aus dem Rechtsbestand ausgeschieden. An deren Stelle traten die Umsatzsteuerjahresbescheide für die jeweiligen Jahre. Gemäß § 253 BAO gelten die gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide erhobenen Beschwerden auch gegen die später erlassenen Umsatzsteuerjahresbescheide gerichtet.

Gegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens sind daher die Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2014 bis 2018.

Die beschwerdeführende Partei brachte vor, die Leistungen seien tatsächlich erbracht worden, die beauftragten Unternehmen seien zum jeweiligen Zeitpunkt ordnungsgemäß im Firmenbuch eingetragen gewesen und es seien UID-, Firmenbuch- und HFU-Abfragen vorgenommen worden. Es werde außerdem die Ansicht vertreten, sie habe die nach den branchenüblichen Gepflogenheiten gebotenen Sorgfaltspflichten eingehalten.

Mit Beschwerdeverentscheidungen wies die belangte Behörde die Beschwerden als unbegründet ab und hielt an ihrer Rechtsansicht fest. Daraufhin stellte die beschwerdeführende Partei fristgerecht Vorlageanträge.

Darin erneuerte sie ihr Vorbringen zur tatsächlichen Leistungserbringung durch die Subunternehmen, beantragte hinsichtlich der Qualifikation der Tätigkeit von Frau ***2*****2*** die Aussetzung des Verfahrens gemäß § 271 BAO bis zur Entscheidung des anhängigen sozialversicherungsrechtlichen Verfahrens sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Am 19.03.2026 fand vor dem Bundesfinanzgericht eine mündliche Verhandlung statt. Den Parteien wurde eine Frist von vier Wochen eingeräumt, ergänzendes schriftliches Vorbringen, insbesondere zu den vorgenommenen Abfragen und zur Leistungserbringung, zu erstatten. Auf die Durchführung einer weiteren mündlichen Verhandlung verzichteten beide Parteien.

Im ergänzenden Vorbringen führte die beschwerdeführende Partei aus, dass Firmenbuch-, UID- und HFU-Abfragen aufgrund des langen Zeitablaufs nur mehr eingeschränkt reproduzierbar seien, weil die entsprechenden Daten ursprünglich elektronisch gespeichert und die EDV-Hardware zwischenzeitig mehrfach erneuert worden sei.

Die beschwerdeführende Partei legte nachträglich einzelne HFU-Abfragen, UID-Abfragen und Firmenbuchauszüge zu mehreren der betroffenen Unternehmen vor. Sie brachte zudem vor, dass mehreren dieser Unternehmen in den maßgeblichen Zeiträumen Gewerbeberechtigungen erteilt worden seien, insbesondere für das Baumeister- und Baugewerbe. Daraus leite sie ab, dass auch die Gewerbebehörden keine Zweifel an der Seriosität dieser Unternehmen gehabt hätten und keine Hinweise auf das Vorliegen von Scheinfirmen erkannt habe. Ferner brachte sie vor, dass sechs der acht betroffenen Unternehmen nie als Scheinfirmen festgestellt worden seien. Hinsichtlich der ***3*** und der ***4*** verwies sie darauf, dass die jeweiligen Geschäftsbeziehungen bereits vor oder jedenfalls nicht lange vor den späteren Feststellungen nach dem SBBG beendet worden seien und die Entwicklungen für sie nicht vorhersehbar gewesen seien. Weiters rügte die beschwerdeführende Partei, die belangte Behörde habe keinerlei Ermittlungen zu den in der Branche üblichen Sorgfaltspflichten vorgenommen und die einschlägige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ausreichend berücksichtigt. Zudem verwies sie darauf, dass einzelne strittige Subunternehmerleistungen im Verhältnis zum Gesamtumsatz nur geringfügige Beträge betroffen hätten.

Die belangte Behörde hielt dem entgegen, dass die tatsächliche Leistungserbringung im Verfahren nicht entscheidungswesentlich sei. Gegenstand des Verfahrens sei ausschließlich die Anwendung des § 162 BAO. Auch wenn Leistungen tatsächlich erbracht worden seien, seien Betriebsausgaben nicht anzuerkennen, wenn die tatsächlichen Empfänger der Zahlungen nicht zweifelsfrei genannt würden. Die belangte Behörde verwies hierzu auf Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sowie des Bundesfinanzgerichtes.

Hinsichtlich der von der beschwerdeführenden Partei behaupteten Firmenbuch-, UID- und HFU-Abfragen brachte die belangte Behörde vor, derartige Unterlagen seien im Außenprüfungsverfahren nicht vorgelegt worden und befänden sich auch nicht im Arbeitsbogen der Prüfung.

Soweit die Unterlagen nicht mehr vorhanden seien, gehe dies zu Lasten der beschwerdeführenden Partei, da Unterlagen bei anhängigen Verfahren gemäß § 132 BAO weiterhin aufzubewahren seien. Unabhängig davon seien solche formellen Nachweise für die Anwendung des § 162 BAO nicht entscheidungswesentlich.

Weiters führte die belangte Behörde aus, sie habe umfangreiche Ermittlungen durchgeführt, darunter Einsichtnahmen in Steuerakten, Firmenbuchabfragen, Datenbankabfragen der Finanzpolizei und des Dachverbandes der Sozialversicherungsträger sowie Internetrecherchen. Dabei hätten sich erhebliche Zweifel ergeben, dass die auf den Rechnungen genannten Gesellschaften tatsächlich Empfänger der Zahlungen gewesen seien. Sämtliche betroffenen Gesellschaften seien zum Zeitpunkt der Außenprüfung bereits gelöscht gewesen oder es hätten Feststellungen nach dem SBBG vorgelegen. Die verantwortlichen Geschäftsführer seien nicht mehr greifbar gewesen. Die belangte Behörde verwies auf typische Erscheinungsformen

von Schein- und Deckungsrechnungsmodellen in der Baubranche, insbesondere auf häufige Geschäftsführerwechsel, fehlende operative Tätigkeit, kurzfristige Firmenexistenzen, Konkursverfahren sowie Barzahlungen.

Nach Ansicht der belangten Behörde sei die Empfängernennung auch deshalb unzureichend geblieben, weil die beschwerdeführende Partei weder die tatsächlichen Inkassanten noch deren Berechtigung zur Entgegennahme der Barbeträge nachweisen habe können.

Die Zahlungen seien überwiegend bar an angebliche „Mitarbeiter“ erfolgt, deren Identität nicht dokumentiert worden sei. Zudem hätten Ermittlungen ergeben, dass sich Unterschriften und Schriftbilder auf Zahlungsbestätigungen verschiedener Firmen weitgehend deckten, obwohl keine entsprechenden Dienstverhältnisse bestanden hätten. Daraus leitete die belangte Behörde ab, dass die beschwerdeführende Partei tatsächlich mit unbekannten Personen kontrahiert habe und die auf den Rechnungen angeführten Unternehmen nicht die tatsächlichen Empfänger der Zahlungen gewesen seien.

In weiterer Folge setzte sich die belangte Behörde ausführlich mit den einzelnen Subunternehmen auseinander und führte zu jeder Gesellschaft gesonderte Ermittlungsergebnisse an. Dabei verwies sie insbesondere auf frühere Feststellungen anderer Außenprüfungen, auf Konkursverfahren, fehlende operative Tätigkeit, Feststellungen nach dem SBBG, gefälschte oder missbräuchlich verwendete Rechnungen sowie auf Abweichungen zwischen Zahlungsbestätigungen und Firmenbuchzeichnungen.

Nach Auffassung der belangten Behörde handelte es sich bei sämtlichen streitgegenständlichen Rechnungen um Schein- oder Deckungsrechnungen. Daher fehle auch die Angabe des tatsächlichen Leistungserbringers im Sinne des § 11 UStG, weshalb der Vorsteuerabzug gemäß § 12 UStG zu versagen sei.

In ihrer abschließenden Replik trat die beschwerdeführende Partei insbesondere der Darstellung entgegen, wonach Unterlagen vernichtet worden seien. Vielmehr habe sie lediglich darauf hingewiesen, dass die nachträgliche Rekonstruktion der Unterlagen aufgrund des langen Zeitablaufs schwierig sei.

In der mündlichen Verhandlung vom 19.03.2026 verwies die Richterin auf den Bescheid der Österreichischen Gesundheitskasse vom 22.12.2021 sowie auf die Mitteilung der ÖGK vom 31.01.2022 über die Vorlage an das Bundesverwaltungsgericht. Weiters wurde bekanntgegeben, dass das Erkenntnis des Bundesverwaltungsgerichtes vom 30.09.2022 zur ***5*** vorliegt, mit welchem die Vollversicherung von Frau ***2*** im beschwerdegegenständlichen Zeitraum bestätigt wurde.

Auf Nachfrage der Richterin erklärte die Vertreterin der beschwerdeführenden Partei, dass dieser Beschwerdepunkt nicht mehr aufrechterhalten werde.

Nach Zurücknahme des Beschwerdepunktes betreffend die steuerliche Qualifikation der Tätigkeit von Frau ***2*** waren im Verfahren nur mehr die Anerkennung der geltend gemachten Betriebsausgaben und der Vorsteuerbeträge aus den Rechnungen der Subunternehmen strittig.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Die beschwerdeführende Partei erbringt technische Labordienstleistungen. Zur Durchführung einzelner Hilfs- und Bauleistungen zog sie in den beschwerdegegenständlichen Jahren verschiedene Subunternehmen heran. Die Beauftragung erfolgte überwiegend telefonisch aufgrund von Empfehlungen. Schriftliche Verträge bestanden nicht. Die Bezahlung der Rechnungen erfolgte ausschließlich bar. Die Barbeträge wurden nicht von den im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführern entgegengenommen, sondern von Personen, deren Identität von der beschwerdeführenden Partei nicht dokumentiert wurde.

Die beschwerdeführende Partei konnte weder die Identität der tatsächlichen Zahlungsempfänger noch deren Inkassoberechtigung nachweisen. Auf den Zahlungsbestätigungen befanden sich Unterschriften, die teilweise nicht mit den im Firmenbuch hinterlegten Musterzeichnungen übereinstimmten.

Die tatsächliche Erbringung einzelner Leistungen wurde von der belangten Behörde teilweise als glaubhaft angesehen. Die Identität der tatsächlichen Empfänger der Zahlungen konnte jedoch nicht festgestellt werden.

4

Die beschwerdeführende Partei machte für Leistungen der ***4*** Betriebsausgaben und Vorsteuern geltend. Die Rechnungen wurden bar bezahlt. Die auf den Zahlungsbestätigungen befindlichen Unterschriften stimmten nicht mit den Firmenbuchzeichnungen überein.

Der im Firmenbuch eingetragene Geschäftsführer gab gegenüber der Abgabenbehörde an, dass gefälschte Rechnungen der Gesellschaft im Umlauf gewesen seien und die auf den gegenständlichen Rechnungen verwendeten Kontaktdaten nicht jenen der Gesellschaft entsprochen hätten.

Mit Bescheid nach dem SBBG wurde die Gesellschaft mit Wirkung ab 06.11.2015 als Scheinunternehmen qualifiziert. Über das Vermögen der Gesellschaft wurde in weiterer Folge das Konkursverfahren eröffnet.

6

Auch die Rechnungen dieser Gesellschaft wurden bar bezahlt. Die Unterschriften auf den Zahlungsbestätigungen stimmten nicht mit den Musterzeichnungen im Firmenbuch überein.

Im Zuge anderer Außenprüfungen wurde festgestellt, dass die Gesellschaft ab dem Wechsel des Gesellschafter-Geschäftsführers keine operative Tätigkeit mehr entfaltete und als Betrugsvehikel für Schein- bzw. Deckungsrechnungen verwendet wurde. Die Rechnungen im Rechenwerk der beschwerdeführenden Partei wiesen ein anderes Erscheinungsbild auf als jene Rechnungen, die nachweislich von der Gesellschaft stammten.

7

Die beschwerdeführende Partei machte auch Aufwendungen aus Rechnungen der ***7*** geltend. Sämtliche Rechnungen wurden bar bezahlt.

Der Geschäftsführer der ***7*** erstattete Anzeige wegen gefälschter Rechnungen der Gesellschaft und gab an, dass die Gesellschaft niemals Barabrechnungen durchgeführt habe. Die im Rechenwerk der beschwerdeführenden Partei befindlichen Rechnungen entsprachen nicht dem Erscheinungsbild der Originalrechnungen der Gesellschaft.

8

Die Gesellschaft verfügte zwar über eine UID-Nummer und war im Firmenbuch eingetragen, reichte jedoch nach kurzer Zeit keine Umsatzsteuervoranmeldungen und keine Jahressteuererklärungen mehr ein.

Die Rechnungen wurden bar bezahlt. Die Unterschriften auf den Zahlungsbestätigungen stimmten nicht mit den Firmenbuchzeichnungen überein. Nach den Erhebungen der belangten Behörde bestand kein Hinweis auf eine tatsächliche operative Geschäftstätigkeit der Gesellschaft. Über das Vermögen der Gesellschaft wurde das Konkursverfahren eröffnet.

9

Die beschwerdeführende Partei machte Aufwendungen aus Rechnungen der ***9*** geltend. Die Rechnungen wurden bar bezahlt.

Der frühere Geschäftsführer der Gesellschaft gab gegenüber Behörden an, dass Rechnungen mit den charakteristischen Merkmalen der gegenständlichen Rechnungen nicht von der Gesellschaft ausgestellt worden seien. Zudem unterschieden sich die im Rechenwerk der beschwerdeführenden Partei befindlichen Rechnungen vom Originalrechnungslayout der Gesellschaft.

Im Firmenbuch wurde später eingetragen, dass der Firmensitz unbekannt sei. Die Gesellschaft wurde schließlich amtswegig gelöscht.

10

Die Rechnungen der ***10*** wurden ebenfalls bar bezahlt. Die Unterschriften auf den Zahlungsbestätigungen entsprachen nicht den Firmenbuchzeichnungen.

Die von der beschwerdeführenden Partei als Ansprechpartner bzw. Mitarbeiter genannten Personen konnten teilweise nicht als Dienstnehmer der Gesellschaft festgestellt werden. Über das Vermögen der Gesellschaft wurde das Konkursverfahren eröffnet; anschließend erfolgte die Löschung wegen Vermögenslosigkeit.

11

Die beschwerdeführende Partei machte Betriebsausgaben und Vorsteuern aus Rechnungen der ***11*** geltend. Die Rechnungen wurden bar bezahlt.

Im Zuge einer Außenprüfung bei dieser Gesellschaft wurde festgestellt, dass zahlreiche unterschiedliche Rechnungslayouts, verschiedene Unterschriften, fehlende Gewerbeberechtigungen sowie Hinweise auf betrügerisch verwendete Scheinrechnungen vorlagen. Zudem war der Geschäftsführer im Bundesgebiet nicht auffindbar. Die Umsätze der Gesellschaft wurden von der Abgabenbehörde letztlich mit EUR 0,00 festgestellt.

Über das Vermögen der Gesellschaft wurde das Konkursverfahren eröffnet; in weiterer Folge wurde die Gesellschaft gelöscht.

3

Die beschwerdeführende Partei machte Vorsteuern und Betriebsausgaben aus Rechnungen der ***3*** geltend.

Mit Bescheid nach dem SBBG wurde die Gesellschaft mit Wirkung ab 16.10.2017 als Scheinunternehmen festgestellt. Jahressteuererklärungen wurden nicht eingereicht. Die Veranlagung erfolgte im Schätzungsweg. Auch diese Rechnungen wurden bar bezahlt; die tatsächlichen Empfänger der Zahlungen konnten nicht festgestellt werden.

Sorgfaltspflichten der beschwerdeführenden Partei:

Die beschwerdeführende Partei hat Firmenbuch-, UID- und HFU-Abfragen durchgeführt und teilweise nachträglich Unterlagen dazu vorgelegt. Zudem verwies sie darauf, dass mehreren der beauftragten Unternehmen Gewerbeberechtigungen erteilt worden seien.

Die beschwerdeführende Partei hat keine schriftlichen Verträge abgeschlossen, die Identität der tatsächlichen Inkassanten nicht dokumentiert. Die Zahlungen wurden ausschließlich bar an unbekannte Personen geleistet. Eine eindeutige Zuordnung der Zahlungen zu den auf den Rechnungen genannten Gesellschaften war dadurch nicht möglich.

Beweiswürdigung

Die Feststellungen ergeben sich aus dem vorgelegten Verwaltungsakt, dem Bericht über die Außenprüfung, den Beschwerden, den Vorlageanträgen, den ergänzenden Schriftsätzen der Parteien sowie dem Vorbringen in der mündlichen Verhandlung.

Im Besonderen war für die Feststellung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes das ergänzende Vorbringen der belangten Behörde maßgeblich. Erst durch die ausführlichen ergänzenden Stellungnahmen der belangten Behörde wurden die näheren Umstände der Geschäftsabwicklung, die Ergebnisse der durchgeführten Ermittlungen sowie die Auffälligkeiten hinsichtlich der einzelnen Subunternehmen nachvollziehbar dargelegt. Insbesondere die Ausführungen zu den Zahlungsbestätigungen, den Abweichungen der Unterschriften von den Firmenbuchzeichnungen, den übereinstimmenden Schriftbildern sowie den Erhebungen zu den angeblichen Inkassanten ließen den zugrunde liegenden Sachverhalt in seiner Gesamtheit erkennen.

Die belangte Behörde hat im Rahmen der Außenprüfung selbst festgehalten, dass die tatsächliche Leistungserbringung grundsätzlich als glaubhaft anzusehen sei. Dabei berücksichtigte sie, dass es sich überwiegend um Hilfs- und Bauleistungen handelte, deren konkrete Ergebnisse zum Prüfungszeitpunkt teilweise nicht mehr überprüfbar waren. Ungeachtet dessen traf die belangte Behörde keine Feststellungen dahingehend, dass die Leistungen tatsächlich nicht erbracht worden wären

Nach Auffassung des Gerichtes kommt der tatsächlichen Leistungserbringung jedenfalls Bedeutung zu, wenn keine ausreichenden Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass die verrechnenden Unternehmen bloß vorgeschoben waren oder die Zahlungen tatsächlich anderen Personen zugeflossen sind. Die tatsächliche Durchführung der Arbeiten stellt in solchen Fällen ein wesentliches Indiz dafür dar, dass reale Leistungsbeziehungen bestanden haben.

Im gegenständlichen Verfahren lagen jedoch zusätzliche Umstände vor, die über die bloße Frage der Leistungserbringung hinausgehen. So ergaben die Ermittlungen der belangten Behörde insbesondere, dass die Unterschriften auf zahlreichen Zahlungsbestätigungen nicht mit den im Firmenbuch hinterlegten Musterzeichnungen übereinstimmten. Zudem zeigten mehrere Zahlungsbelege verschiedener Unternehmen auffallend ähnliche Schriftbilder und Unterschriften.

Hinzu kommt, dass die beschwerdeführende Partei die Identität jener Personen, welche die Barbeträge tatsächlich entgegennahmen, nicht dokumentierte. Die behaupteten Inkassanten konnten weder namentlich eindeutig genannt noch ihre Berechtigung zur Entgegennahme der Zahlungen nachgewiesen werden. Teilweise ergaben die Erhebungen der belangten Behörde

auch, dass die von der beschwerdeführenden Partei genannten Personen bei den jeweiligen Unternehmen gar nicht beschäftigt waren.

Darüber hinaus wurde bei mehreren der verfahrensgegenständlichen Unternehmen im Rahmen anderer Prüfungsverfahren festgestellt, dass gefälschte oder missbräuchlich verwendete Rechnungen im Umlauf waren, operative Tätigkeiten nicht oder nur eingeschränkt nachvollzogen werden konnten oder die Gesellschaften in engem zeitlichen Zusammenhang mit den behaupteten Leistungszeiträumen insolvent wurden beziehungsweise gelöscht wurden.

Die beschwerdeführende Partei brachte demgegenüber vor, sie habe Firmenbuch-, UID- und HFU-Abfragen durchgeführt und verwies auf bestehende Gewerbeberechtigungen der beauftragten Unternehmen. Dieses Vorbringen erscheint glaubhaft und wird durch die nachträglich vorgelegten Unterlagen teilweise bestätigt. Daraus lässt sich jedoch lediglich ableiten, dass die betreffenden Unternehmen formell registriert waren. Ein Nachweis dafür, dass gerade diese Unternehmen die tatsächlichen Empfänger der bar ausbezahlten Beträge waren, ergibt sich daraus nicht.

Das Gericht verkennt nicht, dass Barzahlungen und telefonische Beauftragungen in bestimmten Bereichen der Bau- und Hilfsleistungsbranche vorkommen. Dabei war auch zu berücksichtigen, dass das gesetzliche Barzahlungsverbot für Bauleistungen zum Teil erst nach den beschwerdegegenständlichen Zeiträumen eingeführt wurde. Allein aus der Tatsache der Barzahlung kann daher noch nicht auf eine missbräuchliche Gestaltung geschlossen werden.

Dennoch stellt die ausschließliche Abwicklung erheblicher Teile der Geschäftsbeziehungen über Barzahlungen im gegenständlichen Fall ein zusätzliches Indiz dar, insbesondere weil die Zahlungen an nicht näher dokumentierte Personen erfolgten, deren Identität und Inkassoberechtigung nicht nachvollzogen werden konnte. Gemeinsam mit den weiteren festgestellten Auffälligkeiten, insbesondere den abweichenden Unterschriften, den ähnlichen Schriftbildern sowie den Feststellungen zu den jeweiligen Unternehmen, verstärkte dies die Zweifel an der ausreichenden Empfängernennung.

Das Gericht verkennt weiters nicht, dass einzelne der betroffenen Unternehmen über aufrechte UID-Nummern, Firmenbucheintragungen, HFU-Eintragungen und Gewerbeberechtigungen verfügten. Auch dieser Umstand allein vermag jedoch die festgestellten Auffälligkeiten nicht zu entkräften. Maßgeblich war letztlich, dass die tatsächlichen Empfänger der Zahlungen nicht eindeutig festgestellt werden konnten.

In einer Gesamtbetrachtung gelangte das Gericht daher zur Auffassung, dass zwar von einer tatsächlichen Erbringung von Leistungen auszugehen ist, jedoch nicht festgestellt werden konnte, dass die auf den Rechnungen genannten Unternehmen auch die tatsächlichen

Empfänger der geltend gemachten Zahlungen waren. Die Empfänger der Zahlungen blieben letztlich nicht ausreichend nachvollziehbar.

Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 162 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Nach Abs. 2 leg. cit. sind beantragte Absetzungen nicht anzuerkennen, soweit der Abgabepflichtige der verlangten Empfängerbenennung nicht nachkommt.

Zweck dieser Bestimmung ist es, sicherzustellen, dass Betriebsausgaben, die bei einem Steuerpflichtigen gewinnmindernd berücksichtigt werden, korrespondierend beim tatsächlichen Empfänger steuerlich erfasst werden können. Die Vorschrift dient damit der Sicherung des Steueraufkommens. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt die bloße formelle Benennung eines Rechnungsausstellers nicht, wenn berechnete Zweifel bestehen, dass dieser tatsächlich Empfänger der Zahlungen war (vgl etwa VwGH 28.05.1997, 94/13/0230)

Hinsichtlich des ursprünglich ebenfalls strittigen Beschwerdepunktes betreffend die steuerliche Qualifikation der Tätigkeit von Frau ***2*** ist festzuhalten, dass die Richterin in der mündlichen Verhandlung vom 19.03.2026 auf das Erkenntnis des Bundesverwaltungsgerichtes vom 30.09.2022, ***5***, verwies, mit welchem die Vollversicherung von Frau ***2*** im beschwerdegegenständlichen Zeitraum bestätigt wurde. Die Vertreterin der beschwerdeführenden Partei erklärte daraufhin ausdrücklich, dass dieser Beschwerdepunkt nicht weiter aufrechterhalten werde.

Die beschwerdeführende Partei brachte im Übrigen vor, die verfahrensgegenständlichen Leistungen seien tatsächlich erbracht worden. Zudem seien Firmenbuch-, UID- und HFU-Abfragen durchgeführt worden. Darüber hinaus habe mehreren der betroffenen Unternehmen eine aufrechte Gewerbeberechtigung zugestanden. Nach Ansicht der beschwerdeführenden Partei habe sie damit die branchenüblichen Sorgfaltspflichten eingehalten. Ferner wurde eingewendet, dass die belangte Behörde keine ausreichenden Ermittlungen zu den in der Branche üblichen Geschäftsabläufen vorgenommen habe.

Dieses Vorbringen vermag der Beschwerde jedoch nicht zum Erfolg zu verhelfen.

Zunächst ist festzuhalten, dass das Gericht der beschwerdeführenden Partei insoweit folgt, als die tatsächliche Erbringung einzelner Leistungen nicht ausgeschlossen werden konnte. Auch die belangte Behörde ging letztlich davon aus, dass Leistungen tatsächlich erbracht worden sein dürften. Die tatsächliche Leistungserbringung stellt grundsätzlich ein wesentliches Indiz für das Vorliegen realer Geschäftsbeziehungen dar, insbesondere dann, wenn keine weiteren Auffälligkeiten bestehen.

Die belangte Behörde zog daher nicht die Durchführung der Arbeiten als solche in Zweifel. Zweifelhaft war vielmehr, ob diese Leistungen tatsächlich von jenen Unternehmen erbracht wurden, die auf den Rechnungen genannt sind, beziehungsweise ob die Zahlungen tatsächlich diesen Unternehmen zugeflossen sind.

Diese Zweifel stützen sich auf mehrere Umstände. Sämtliche Zahlungen erfolgten bar an Personen, deren Identität von der beschwerdeführenden Partei nicht dokumentiert wurde. Die beschwerdeführende Partei konnte weder Namen noch Inkassoberechtigungen jener Personen nachweisen, welche die Barbeträge tatsächlich entgegennahmen. Die auf den Zahlungsbestätigungen befindlichen Unterschriften stimmten vielfach nicht mit den im Firmenbuch hinterlegten Musterzeichnungen überein. Zudem ergaben die Ermittlungen der belangten Behörde, dass sich Schriftbilder und Unterschriften über mehrere Gesellschaften hinweg auffallend ähnelten.

Teilweise konnten jene Personen, die nach dem Vorbringen der beschwerdeführenden Partei als Mitarbeiter der jeweiligen Unternehmen tätig gewesen sein sollen, bei diesen Unternehmen überhaupt nicht als Dienstnehmer festgestellt werden. Darüber hinaus wurde im Zuge anderer Prüfungsverfahren festgestellt, dass bei mehreren der verfahrensgegenständlichen Gesellschaften gefälschte oder missbräuchlich verwendete Rechnungen im Umlauf waren beziehungsweise die Gesellschaften keine nachvollziehbare operative Tätigkeit entfalteten. Teilweise wurden die Gesellschaften nach dem SBBG als Scheinunternehmen qualifiziert oder in engem zeitlichen Zusammenhang mit den behaupteten Leistungszeiträumen insolvent beziehungsweise gelöscht.

Das Gericht folgt daher der Auffassung der belangten Behörde, dass zwar Leistungen erbracht worden sein mögen, jedoch nicht nachvollziehbar festgestellt werden konnte, dass gerade die auf den Rechnungen genannten Unternehmen diese Leistungen erbracht beziehungsweise die Zahlungen erhalten haben. Es ist daher zwischen der tatsächlichen Ausführung einer Leistung und der Identität des tatsächlichen Leistungserbringers zu unterscheiden.

Soweit die beschwerdeführende Partei auf Firmenbuch-, UID- und HFU-Abfragen sowie bestehende Gewerbeberechtigungen verweist, ist ihr zwar zuzugestehen, dass diese Umstände grundsätzlich für die formelle Existenz eines Unternehmens sprechen. Daraus folgt jedoch nicht zwingend, dass gerade dieses Unternehmen die tatsächlichen Leistungen erbracht oder die Zahlungen tatsächlich erhalten hat.

Die von der beschwerdeführenden Partei gesetzten Kontrollmaßnahmen beschränkten sich im Wesentlichen auf die Prüfung formeller Registrierungen. Nicht eingehalten wurden hingegen jene Sorgfaltspflichten, die eine spätere Nachvollziehbarkeit der tatsächlichen Geschäftsabwicklung ermöglicht hätten. So wurden keine schriftlichen Verträge abgeschlossen, keine Identitätsnachweise der Inkassanten festgehalten und keine Vollmachten oder sonstigen Nachweise über deren Berechtigung zur Entgegennahme von Barzahlungen eingeholt.

Gerade bei Barzahlungen wäre es erforderlich gewesen, die Identität jener Personen festzuhalten, welche die Beträge tatsächlich entgegennahmen. Dies gilt insbesondere deshalb, weil die Zahlungen nicht an die im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführer, sondern an unbekannte Personen erfolgten. Die bloße Annahme, es handle sich dabei um Mitarbeiter der jeweiligen Unternehmen, reicht für eine ausreichende Empfängernennung im Sinne des § 162 BAO nicht aus.

Der Einwand der beschwerdeführenden Partei, die belangte Behörde habe die branchenüblichen Gepflogenheiten nicht ausreichend berücksichtigt, führt ebenfalls zu keinem anderen Ergebnis. Das Gericht verkennt nicht, dass Barzahlungen und telefonische Beauftragungen in bestimmten Bereichen der Bau- und Hilfsleistungsbranche vorkommen können. Auch ist zu berücksichtigen, dass das gesetzliche Barzahlungsverbot für Bauleistungen zum Teil erst nach den beschwerdegegenständlichen Zeiträumen eingeführt wurde. Allein die Tatsache der Barzahlung rechtfertigt daher noch nicht die Annahme einer missbräuchlichen Gestaltung.

Im gegenständlichen Verfahren beschränkten sich die Auffälligkeiten jedoch nicht auf die Barzahlungen allein. Vielmehr trat eine Vielzahl weiterer Umstände hinzu, insbesondere die fehlende Dokumentation der Zahlungsempfänger, die Abweichungen der Unterschriften von den Firmenbuchzeichnungen, die gleichartigen Schriftbilder über mehrere Gesellschaften hinweg sowie die festgestellten Auffälligkeiten im Zusammenhang mit den jeweiligen Unternehmen. In ihrer Gesamtheit rechtfertigen diese Umstände die Annahme, dass die tatsächlichen Empfänger der Zahlungen nicht ausreichend namhaft gemacht wurden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes trifft den Abgabepflichtigen im Rahmen des § 162 BAO eine erhöhte Mitwirkungspflicht. Werden Geschäftsbeziehungen in einer Weise gestaltet, welche die Nachvollziehbarkeit des Zahlungsflusses erschwert oder verhindert, gehen die daraus resultierenden Unklarheiten zu Lasten des Abgabepflichtigen (vgl. VwGH 28.05.1997, 94/13/0230).

Das Gericht gelangt daher in freier Beweiswürdigung zum Ergebnis, dass die beschwerdeführende Partei ihrer Verpflichtung zur ausreichenden Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO nicht nachgekommen ist. Die belangte Behörde versagte daher zu Recht die Anerkennung der geltend gemachten Betriebsausgaben.

Hinsichtlich des Vorsteuerabzuges ist auszuführen, dass gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG der Unternehmer nur jene Steuer als Vorsteuer abziehen kann, die ihm von einem anderen Unternehmer in einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG gesondert ausgewiesen wurde. Voraussetzung ist somit insbesondere, dass die Rechnung den tatsächlichen leistenden Unternehmer richtig bezeichnet.

Steht – wie im gegenständlichen Fall – nicht fest, dass die auf den Rechnungen genannten Unternehmen tatsächlich die Leistungen erbracht haben beziehungsweise tatsächliche Empfänger der Zahlungen waren, fehlt es an einer ordnungsgemäßen Rechnung im Sinne des § 11 UStG. Der Vorsteuerabzug war daher ebenfalls zu versagen.

Die Beschwerden waren daher hinsichtlich der Anerkennung der Betriebsausgaben und Vorsteuern als unbegründet abzuweisen.

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.

Eine ordentliche Revision war nicht zuzulassen, da die Entscheidung auf Grundlage der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 162 BAO sowie zu den Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges erging und keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen war.

Linz, am 27. Mai 2026