



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, Adresse1, vertreten durch Peter Weinmar, Steuerberater, 1080 Wien, Lerchengasse 18, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird zugunsten des Bw. abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Geschäftstätigkeit des Bw., von Beruf Mechaniker, wird in Adresse1 ausgeübt. Bei dieser Adresse handelt es sich um eine Wohnung, welche von einer dem Bw. unbekannten Person bewohnt wird. Die Geschäftspost wird von dieser Person übernommen und in einem Gasthaus an den Vater des Bw. übergeben. Dies deshalb, da der Vater des Bw. eine Gemeindewohnung bewohnt, in welcher die „Geschäftsadresse“ einer Fliesenlegerfirma nicht gestattet ist. Der Vater des Bw. ist von Beruf Goldschmid und betreibt das Gewerbe des Fliesenlegers „auf den Namen des Sohnes“ (Bw.) an der Adresse seines Bekannten, einem Hrn. M.(?) X. (gemäß Niederschrift vom 4. 5. 2007 mit Hrn. Vater des Bw. und Hrn. Bw.). Mit der Buchführung wurde die Buchführungskanzlei S. X. betraut.

In der Einnahmen- Ausgabenrechnung für den Zeitraum 1. 3. bis 31. 12. 2005 findet sich unter Personalaufwand die Position Fremdleistungen im Ausmaß von € 45.620,00, welcher seitens des Finanzamtes die Anerkennung als Ausgabe versagt blieb. Die Berufung ist mit 30. 3. 2007 datiert. Sie trägt folgende Begründung: *„Hinsichtlich der nachgereichten Unterlagen, die leider einen sehr langen Postweg hatten, ersuche ich diese zu berücksichtigen und somit den Einkommensteuerbescheid zu berichtigen“.*

Mit 19. Juni 2007 erlässt das Finanzamt eine abweisende Berufungsvorentscheidung mit folgendem Inhalt:

„Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 2005 wurde der Pflichtige aufgefordert, die geltend gemachten Fremdleistungen i. H. v. € 45.620,00 der h. o. Behörde nachzuweisen. Da dieser Aufforderung nicht fristgerecht Folge geleistet wurde, waren die genannten Betriebsausgaben mangels Nachweis nicht anzuerkennen.

Der Bw. wendet sich nunmehr gegen die Nichtanerkennung der Aufwendungen mit der Begründung, die verspätet eingelangten Unterlagen zu berücksichtigen. Dazu wird folgendes ausgeführt:

Lt. den vorgelegten Eingangsrechnungen hat die Fa. Y Trockenbau GmbH im Zeitraum 1/2005 bis 15. 11. 2005 Fliesenarbeiten durchgeführt.

Im Rahmen einer persönlichen Vorsprache gab der Abgabepflichtige niederschriftlich zu Protokoll, dass er mit der eigentlichen Geschäftstätigkeit nichts zu tun hat, sondern sein Vater, Vater des Bw., mit seiner Zustimmung die Arbeiten durchgeführt hat.

Aufgrund der anschließenden Befragung (s. Ns. v. 4. 5. 2007) des Herrn Vater des Bw. wird u. a. festgehalten:

Dem Geschäftsfall liegt keinerlei Schriftlichkeit (Anbot, Beauftragung etc.) zu Grunde. Die Beauftragung und Zahlungen (a conti) erfolgten nach Rechnungslegung bar im Gasthaus an eine „Z.“ n. n. b. Die Arbeiter der vorgeblichen Firma, „Y“ n. n. b., wurden von einer Tankstelle bzw. einem Gasthaus von Vater des Bw. abgeholt und zur Baustelle gebracht, wo sie unter seiner Aufsicht arbeiteten. Erhebungen des h. o. Finanzamtes ergaben weiters, dass die Fa. Y GmbH keinen Gewerbeschein im Leistungszeitraum besessen hat, die UID-Nr. der Y GmbH bereits seit 6. 8. 2004 begrenzt ist, die Ges/GF, Z. X. (soweit es sich hierbei um die o. a. „Z.“ handelt) seit 13. 5. 2005 unbekannten Aufenthaltes ist.

Aus den Ausführungen ist ersichtlich, dass wiewohl die Bruttorechnungssumme ca. 45. 000,-- betragen hat, die Existenz und das Tätigwerden der Rechnungsausstellenden Firma, Y Trockenbau GmbH, weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht werden konnte. Ein ordentlicher Geschäftsmann hätte, allein schon zur Wahrung allfälliger Rechte und Pflichten (Gewährleistungen etc.) aufgrund dieser Geschäftsbeziehung, genauere Kenntnis über den

Leistenden haben müssen, als die behauptete Vorlage eines Firmenbuchauszuges bzw. einer UID-Nummer. Im Hinblick auf die in der Baubranche allseits bekannten Malversationen ist, um der Sorgfaltspflicht genüge zu tun, ein alle Zweifel beseitigender Geschäftsablauf ein unabdingbares Erfordernis.

Die genannten Gründe rechtfertigen die Vermutung, dass die Y Trockenbau GmbH nicht der tatsächliche Empfänger ist und somit der Aufforderung gem. § 162 BAO nicht entsprochen wurde, so dass die Geltendmachung der Zahlungen als Betriebsausgabe auszuschließen ist.

Der Bw. stellt mit 11. September 2007 den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führt ergänzend und erläuternd aus:

*„In der Berufungsvorentscheidung vom 19. Juni 2007 wird d. a. **vermutet**, dass die Firma Y Trockenbau GmbH nicht der tatsächliche Empfänger ist. Aufgrund dieser **Vermutung** wird die steuerliche Absetzbarkeit der Fremdleistungen verneint.*

Die Begründung für diese Vermutung ist, dass nach Rechtsansicht der 1. Instanz „ein ordentlicher Geschäftsmann zur Wahrung allfälliger Rechte und Pflichten aufgrund dieser Geschäftsbeziehung, genauere Kenntnisse über den Leistenden haben müsse“. Gleichzeitig wird jedoch meiner Mandantschaft zugestanden, dass diese einen Firmenbuchauszug, die Kopie des Reisepasses der Geschäftsführerin sowie eine UID-Nummer abverlangt hat.

*Weitere **Tatsachen**, die zur Vermutung führen, dass die Y Trockenausbau GmbH nicht der tatsächliche Leistungsempfänger ist, werden in der Berufungsvorentscheidung nicht angeführt.*

Meine Mandantschaft hat von der Geschäftsführung der Y Trockenausbau GmbH, Frau Z. X. sowohl einen Firmenbuchauszug als auch die Kopie des Reisepasses der Geschäftsführerin abverlangt. Meine Mandantschaft hat im Rahmen des d. a. Ermittlungsverfahrens auch sämtliche – firmenmäßig gezeichnete – Empfangsbestätigungen vorgelegt. Meine Mandantschaft hat sich daher sehr wohl eingehend Kenntnisse über den Leistenden verschafft, umso mehr als es im wirklichen Geschäftsleben nicht üblich ist, derartige Urkunden im täglichen Geschäftsverkehr abzuverlangen und besteht hierzu auch gemäß den Vorschriften der BAO keine Verpflichtung.

Den Bestimmungen des § 162 BAO wurde durch die Vorlage der Empfangsbestätigungen Rechnung getragen. Es ist unbestritten, dass der Abgabenbehörde effizientere handhaben zur Erforschung des Empfängers zur Verfügung stehen, als meiner Mandantschaft. Gemäß VwGH vom 14. 5. 1974, 284/73 ist zu prüfen, ob der Empfängerbenennungsauftrag überhaupt erfüllbar ist. Die Benennung erfolgt im Rahmen des Ermittlungsverfahrens. Eine darüber hinausgehende Mitwirkungspflicht – wenn gleich die Behörde nicht darlegt, in welcher Form der Nachweis über die Benennung zu erfolgen hätte – ist für meine

Mandantschaft nicht zumutbar und daher nach ständiger Judikatur unzulässig. Nachdem der/die Empfänger den Zahlungseingang bestätigt haben und dies nunmehr im Rahmen des erstinstanzigen Verfahrens nicht anerkannt wird, wäre auch ein von den Empfängern unterfertigter Subauftrag kein geeigneter Nachweis, da dieser ebenfalls „nur“ die Unterschrift der Zahlungsempfänger enthalten würde. Eine Begründung, weshalb einem schriftlichen Subauftrag eine höhere Beweiskraft zukommt als die im Rahmen des Ermittlungsverfahrens vorgelegten Urkunden bleibt die Begründung des erstinstanzigen Bescheides schuldig. Gemäß § 138 (1) BAO genügt die Glaubhaftmachung, wenn ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden kann. Da selbst die Begründung zur Berufungsvorentscheidung keine geeigneten Beweismittel nennt, wäre daher im Rahmen des amtswegigen Ermittlungsverfahrens die Glaubhaftmachung der geltend Betriebsausgaben (z. B. durch ein Verfahren gem. § 161 BAO bzw. § 183 (4) BAO zu hinterfragen gewesen. Dies ist nicht geschehen und haftet somit dem Bescheid ein Verfahrensmangel an.

Wie sowohl aus den Empfangsbestätigungen der Firma Y Trockenausbau GmbH aber auch aus den Ausgangsrechnungen meiner Mandantschaft ersichtlich ist, liegen den Fremdleistungen umfangreiche Bauvorhaben zu Grunde. Meine Mandantschaft beschäftigt einen Vollzeit- und zwei Teilzeitmitarbeiter und ist es denkunmöglich, dass diese drei Arbeiter nachstehende Arbeiten ausgeführt haben können.

Rechnungen der Firma Y Trockenausbau GmbH:

<i>Rechnungs- ummer</i>	<i>Tätigkeit</i>	<i>Menge</i>	<i>Preis in €</i>	<i>Tätigkeitsort</i>	<i>Leistungszeitraum</i>
64/05	Bodenfliesen	23 m ²	207,00	Tätigkeitsort A	Zeitraum x 2005
64/05	Silikon	261 m ²	130,50	Tätigkeitsort A	Zeitraum x 2005
64/05	Wandfliesen	185 m ²	2.220,00	Tätigkeitsort A	Zeitraum x 2005
38/05	Bodenfliesen	24 m ²	216	Tätigkeitsort B	Zeitraum x 2005
38/05	Wandfliesen	206 m ²	2.472,00	Tätigkeitsort B	Zeitraum x 2005
38/05	Silikon	291 m ²	145,50	Tätigkeitsort B	Zeitraum x 2005
31/05	Bodenfliesen	643 m ²	5.787,00	Tätigkeitsort C	Zeitraum x 2005
31/05	Silikon	170 m ²	85,00	Tätigkeitsort C	Zeitraum x 2005
27/05	Bodenfliesen	422 m ²	3.798,00	Tätigkeitsort D	Zeitraum x 2005
27/05	Silikon	184 m ²	92,00	Tätigkeitsort D	Zeitraum x 2005
27/05	Regie	5 Std.	90,00	Tätigkeitsort D	Zeitraum x 2005
17/05	Bodenfliesen	357 m ²	3.213,00	Tätigkeitsort E	Zeitraum x 2005
17/05	Regie	20 Std.	360,00	Tätigkeitsort E	Zeitraum x 2005
14/05	Bodenfliesen	319 m ²	2.871,00	Tätigkeitsort F	Zeitraum x 2005
14/05	Wandfliesen	106 m ²	1.272,00	Tätigkeitsort F	Zeitraum x 2005
14/05	Regie	30 Std.	540,00	Tätigkeitsort F	Zeitraum x 2005
09/05	Bodenfliesen	267 m ²	2.403,00	Tätigkeitsort G	Zeitraum x 2005
09/05	Silikon	160 m ²	80,00	Tätigkeitsort G	Zeitraum x 2005
09/05	Regie	12 Std.	216,00	Tätigkeitsort G	Zeitraum x 2005
50/05	Bodenfliesen	300 m ²	2.700,00	Tätigkeitsort H	Zeitraum x 2005
50/05	Wandfliesen	92 m ²	1.104,00	Tätigkeitsort H	Zeitraum x 2005
50/05	Silikon	159 m ²	79,50	Tätigkeitsort H	Zeitraum x 2005

50/05	Regie	20 Std.	369,00	Tätigkeitsort H	Zeitraum x 2005
49/05	Bodenfliesen	418 m ²	3.762,00	Tätigkeitsort I	Zeitraum x 2005
49/05	Silikon	127 m ²	63,50	Tätigkeitsort I	Zeitraum x 2005
49/05	Regie	48 Std.	864,00	Tätigkeitsort I	Zeitraum x 2005

Gemäß § 115 BAO hat die Abgabenbehörde „die abgabenpflichtigen Fälle zu erforschen und von amtswegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln ...“

*Dabei hat die Abgabenbehörde auch Angaben des Abgabepflichtigen zu Gunsten des Abgabepflichtigen zu prüfen. Gemäß VwGH 4. 9. 1986, 86/16/114 muss das Verfahrensziel eine **vollständige und wahrheitsgemäße** Feststellung des Sachverhaltes sein, wenn auf diese Weise die rechtsrichtige Besteuerung und die Gleichmäßigkeit der Besteuerung gewährleistet ist. Bei der Tätigkeit meiner Mandantschaft handelt es sich keinesfalls um ein Gewerbe, welches branchenunübliche Tätigkeiten ausübt. Grundsätzlich bestimmt § 163 BAO, dass Bücher und Aufzeichnungen die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen, die Vermutung ordnungsgemäßer Führung für sich haben und der **Erhebung** der Abgaben zu Grunde zu legen sind. Wenn die buchmäßig ausgewiesenen Ergebnisse nicht der Wirklichkeit entsprechen, trifft die Abgabenbehörde die Behauptungs- und Begründungslast. Im vorliegenden Falle, wird nicht auf die branchenüblichen Strukturen Bezug genommen (z. B. Anwendung von im Wege des äußeren Betriebsvergleiches gewonnenen Umsatz-, Rohaufschlags-, Gewinnsätzen).*

Die Abgabenbehörde hat somit die ihr vom Gesetzgeber aufgetragene Verpflichtung zur Wahrheitsfindung und zur Gewährleistung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und amtswegigen Sachverhaltsermittlung nicht befolgt, umso mehr als der angefochtene Bescheid und die angefochtene Berufungsvorentscheidung keine Hinweise enthält, welche abgabenrechtlichen Vorschriften meine Mandantschaft bei der steuerlichen Geltendmachung der Fremdleistungen verletzt hat. Der Hinweis auf die abgelaufene UID-Nummer geht im gegenständlichen Falle ins Leere, da kein Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde“.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 162 BAO lautet:

(1) Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.

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

Auf § 162 Abs. 1 gestützte Aufforderungen zur Empfänger- bzw. Gläubigerbenennung sind Bescheide im Sinne von verfahrensleitenden Verfügungen, wobei die Aufforderung der Empfängernennung auch mündlich (VwGH 23. 1. 2002, 96/13/0114) erfolgen kann.

Die Erlassung solcher Bescheide liegt im Ermessen der Behörde.

Bei Verweigerung der verlangten Angaben sind die betreffenden Aufwendungen zwingend nicht anzuerkennen, sie sind auch nicht im Schätzungsweg zu berücksichtigen, sofern das Verlangen sich als rechtmäßig erweist.

Die Nennung einer beliebigen Person reicht zur Anerkennung nicht, als Angabe zur Identifizierung reicht nicht der Nachname alleine. Empfänger ist der Vertragspartner im jeweiligen Leistungsaustausch. Mit seiner Benennung ist das Verlangen nach Empfängerbenennung erfüllt.

Der Einsatz des § 162 BAO ist nur dann gerechtfertigt *„wenn man auf Grund der tatsächlichen Gegebenheiten und der Beweisführung sowohl zur Auffassung gelangen könnte, die Ausgaben seien geleistet worden als auch zur Einstellung, sie seien nicht geleistet worden (Stoll, Steuerschuldverhältnis, 173, in Ritz Bundesabgabenordnung, 3. Aufl. S 466) und dient somit nur der Beseitigung nach Ausschöpfung aller erreichbaren Erkenntnisquellen noch verbleibender Zweifel“*.

Für den vorliegenden Fall wurde der Bw. vom Finanzamt aufgefordert den Namen der Ausgabenposition Fremdleistungen in Höhe von € 45.620,00 bekannt zu geben, der Bw. ist dieser Aufforderung durch Nennung der Firma Y Trockenausbau GmbH und Übermittlung einer Aufstellung von Rechnungen über Fliesenarbeiten (Boden-, Wandfliesen, Silikonarbeiten, Regietätigkeiten) für den Leistungszeitraum 2005 unter Anführung der Tätigkeitsorte der erbrachten Leistungen nachgekommen.

Das Finanzamt hat mit Hinweis darauf, dass die Geschäftsführerin seit 13. Mai 2005 meldebehördlich nicht mehr aufscheine, und über die Firma Y Trockenausbau GesmbH mit 8. März 2006 der Konkurs eröffnet wurde, die Position Fremdleistung des Jahres 2005 nicht anerkannt. Es bestehe daher die Vermutung des Finanzamtes, dass die Fremdleistungen nicht von dieser Firma erbracht worden seien. Diesem Vorbringen hält die Bw. entgegen, dass die von der Bw. verrechneten Aufträge, mit dem der Bw. im relevanten Zeitraum zur Verfügung gestandenen Personal, in diesem Umfang gar nicht hätten erbracht werden können, die Inanspruchnahme von Fremdleistungen, dem Umfang nach somit unbedingt erforderlich gewesen wäre.

Diese Aussage findet ihre Bestätigung in den Fakturen der Firma Y, bei denen über Quadratmeterverlegungen von insgesamt 4.714 m², und Stundenverrechnungen von 130

Stunden, im Abrechnungszeitraum 2005, bei der Bw. als Fremdleistungen erfasst, abgerechnet wurde. Die Gesamterlöse der Bw. betrugen für diesen Zeitraum € 124.746,70 und hatte die Bw. lediglich einen Vollzeitmitarbeiter und zwei Teilzeitmitarbeiter im Jahre 2005 beschäftigt.

Dass die Bw. bei diesem Sachverhalt (Kopie des Reisepasses der Geschäftsführerin der Y GmbH, Firmenbuchauszug, firmenmäßig gezeichnete Empfangsbestätigungen) ihrer Empfängerbenennungspflicht gem. § 162 BAO nicht gehörig nachgekommen sei, vermag die Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht zu erkennen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

1 Berechnungsblatt

Wien, am 13. Juni 2012