

# **Sorgfaltsmaßstab bei der Beauftragung von Subunternehmen iZm § 162 BAO**

*BFG vom 04.01.2022, RV/5101505/2018*

Im Zuge einer Betriebsprüfung für den Zeitraum 2013 – 2015 bei einem Unternehmen, das in der Baubranche tätig ist, wurde insbesondere der verbuchte Aufwand für Fremdleistungen von Subunternehmern überprüft. Der Hauptzweck des Unternehmens des Beschwerdeführers war die Vergabe von Leistungen an Subunternehmer.

## **Sachverhalt**

Im Zuge der Betriebsprüfung wurden Rechnungen, drei Rahmenwerkverträge und ein Angebot vorgelegt, später auch Bautagebücher und Firmenbuchauszüge. Die Angaben zu den Geschäftsführern der Subunternehmen waren widersprüchlich und die Identität der Kontaktpersonen wurde nicht überprüft. Vereinbarungen wurden mündlich abgeschlossen. Es gab keine Aufzeichnungen, wer tatsächlich die Arbeiten verrichtet hat. Die angegebenen Arbeiter waren weder Dienstnehmer des Beschwerdeführers noch Dienstnehmer des offiziell angegebenen Subunternehmers. Die Zahlungen erfolgten regelmäßig bar mittels Kassabeleg. Diese enthielten teilweise kein Zahlungsdatum und wurden mit jenem Tag verbucht, an welchem der Betrag vom betrieblichen Konto abgehoben worden ist. Bei einigen Kassenbelegen war das Datum angegeben, das allerdings nicht mit dem Tag der Abhebung vom Bankkonto übereinstimmte. Konkret erfolgten die Zahlungen in bar jeweils vor der Abhebung vom Bankkonto. Bestätigungen des Finanzamtes über Steuerrückstände bzw. bei der Sozialversicherung betreffend allfälliger Rückstände sowie Anmeldungen zur Sozialversicherung der eingesetzten Arbeiter (zusätzlich die Aufenthalts- und Arbeitsgenehmigung bei Ausländern) wurden nicht eingeholt. Die Aufzeichnungen in den Bautagesberichten stimmten nicht mit dem Ausführungszeitraum überein. Die vorgelegten Firmenbuchauszüge umfassten den Geschäftszweig „Gastgewerbe in allen seinen Betriebsformen“ und „Hausbetreuung und einfache Reinigungstätigkeiten“, nicht Bauleistungen. UID Abfragen wurden vom Beschwerdeführer nicht vorgenommen, Unstrittig war, dass die gegenständlichen Leistungen erbracht und die Aufwendungen getätigt wurden. Unstrittig war aber auch, dass die rechnungsausstellenden Firmen nicht die tatsächlichen Empfänger der Geldbeträge waren.

Zu beurteilen war, ob für den Beschwerdeführer erkennbar war, dass die gegenständlichen Fremdleister nicht die tatsächlichen Empfänger der Geldbeträge waren, oder ob eine **unverschuldete, tatsächliche Unmöglichkeit**, die Empfänger der geltend gemachten Betriebsausgaben namhaft zu machen, vorliegt.

Im Zuge des Verfahrens wurde ein Sachverständigengutachten eingeholt, in dem der übliche Sorgfaltsmaßstab in den Jahren 2013 und 2014 vor und bei der Beauftragung von Subunternehmen und während der Auftragsabwicklung festgestellt, und mit der tatsächlichen Geschäftsführung verglichen wurde.

Festgestellt wurde, dass es dem üblichen Sorgfaltsmaßstab widerspricht, wenn

- Die vorhandenen Firmenbuchauszüge der Subunternehmen nicht mit dem Geschäftszweig der angebotenen Leistungen übereinstimmt, bzw. die Firmenbuchauszüge gar nicht eingeholt werden.
- Es keine Aufzeichnungen darüber gibt, wer die Leistungen tatsächlich erbracht hat.
- Kein Lichtbildausweis des Zeichnungsberechtigten bei der Unterzeichnung des Werkvertrages kontrolliert und abgelegt wird.
- Die UID Nummer nicht geprüft wird.
- Barzahlungen bei Auftragsverhältnissen der gegenständlichen Größenordnung geleistet werden. Schuldbefreiende Zahlungen wurden immer an das üblicherweise auf der Rechnung angegebene Konto geleistet.
- Kein Auszug aus der HFU Liste abgefragt und abgelegt ist<sup>1</sup>

### **Rechtsgrundlage und rechtliche Beurteilung**

§ 162 BAO beruht auf dem Grundsatz, dass das, was bei dem einen Abgabepflichtigen abzusetzen ist, bei dem anderen versteuert werden muss. Es kann daher die Absetzung von Betriebsausgaben trotz feststehender sachlicher Berechtigung abgelehnt werden, solange nicht die Möglichkeit, die entsprechenden Einnahmen beim Empfänger zu besteuern, dadurch sichergestellt ist, dass der Steuerpflichtige den Empfänger konkret genannt hat.

---

<sup>1</sup> Der Generalunternehmer bzw. Auftraggeber haftet bei Erbringung von Bauleistungen und Reinigungsleistungen für Beiträge und Abgaben aus Arbeitsverhältnissen von Subunternehmen. Die Haftung entfällt, wenn

- das beauftragte Unternehmen (=Subunternehmen) zum Zeitpunkt der Leistung des Werklohnes in der Gesamtliste der haftungsfreistellenden Unternehmen (HFU-Liste) geführt wird oder
- der Auftraggeber 25 % (20 % Sozialversicherungsbeiträge und 5 % Lohnabgaben) des zu leistenden Werklohnes (Haftungsbetrag) gleichzeitig mit der Leistung des Werklohnes an das Dienstleistungszentrum (DLZ) der Wiener Gebietskrankenkasse überweist.

Empfänger iSd § 162 BAO ist derjenige, der mit dem Steuerpflichtigen in rechtliche Beziehung getreten ist, demnach die Person, die Vertragspartner ist, die einerseits an den Steuerpflichtigen geleistet und andererseits die Gegenleistung erhalten hat.

Es dürfen allerdings dem Steuerpflichtigen keine offenbar unerfüllbaren Aufträge zum Nachweis der Empfänger erteilt werden. "Offenbar unerfüllbar" sind Aufträge nur dann, wenn eine unverschuldete, tatsächliche Unmöglichkeit, die Empfänger der geltend gemachten Betriebsausgaben namhaft zu machen, vorliegt. Es darf nicht in der Macht des Steuerpflichtigen gestanden sein, die tatsächlichen Umstände, die ihn an der Bezeichnung der Empfänger hindern, abzuwenden.

Die Empfängernennung war dem Beschwerdeführer aufgrund zahlreicher Verstöße gegen seine Sorgfaltspflichten nicht möglich. Eine tatsächliche unverschuldete Unmöglichkeit lag nicht vor.