

# Beschluss vom 11. Oktober 2013, III B 50/13

## Begriff des "Empfängers" bei Benennungsverlangen nach § 160 Abs. 1 Satz 1 AO

BFH III. Senat

AO § 160 Abs 1 S 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2 Alt 1

vorgehend Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht , 18. März 2013, Az: 1 K 290/10

## Leitsätze

1. NV: Es ist bereits geklärt, dass sich der in § 160 Abs. 1 Satz 1 AO verwendete Begriff "Empfänger" auf denjenigen bezieht, dem der in der Betriebsausgabe enthaltene wirtschaftliche Wert vom Steuerpflichtigen übertragen wurde und bei dem er sich demzufolge steuerlich auswirkt.
2. NV: Bei der Zwischenschaltung einer Person, welche die vereinbarten Leistungen nicht selbst erbringt, ist Empfänger nicht die zwischengeschaltete Person, sondern der hinter ihr stehende Dritte, an den die Gelder letztlich gelangt sind. Hat der von dem Steuerpflichtigen bezeichnete Empfänger die erhaltenen Zahlungen an Schwarzarbeiter des Steuerpflichtigen weitergeleitet, sind diese als Empfänger i.S. von § 160 Abs. 1 Satz 1 AO anzusehen.
3. NV: Empfänger im Sinne des § 160 Abs. 1 Satz 1 AO können auch die Angestellten des vom Steuerpflichtigen benannten Subunternehmers sein, wenn der benannte Subunternehmer nicht existiert oder dessen Angestellte Schwarzarbeiter des Steuerpflichtigen sind.

## Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) betrieb im Streitjahr 2002 ein Unternehmen für Frachtvermittlung und Gütertransporte und übernahm u.a. auch Ladetätigkeiten für eine Firma X durch Einnahmen-Überschussrechnung ermittelten Gewinn gab der Kläger mit 192 € an. Dabei berücksichtigte er bei den Betriebsausgaben im Konto "Fremdleistungen – Leistungen ausl. UN 16 % Vorst. 16 % USt" einen Gesamtbetrag in Höhe von 52.424,64 €. Die Gegenbuchung wurde stets auf dem Konto "Kasse" vorgenommen. Die erfassten Fremdleistungen beruhten zum Teil auf Rechnungen, die als Aussteller einen in Polen ansässigen Unternehmer (Z) auswiesen. Mit diesen Rechnungen wurden Ladehilfen und Transporte abgerechnet.
- 2 Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) veranlagte den Kläger zunächst entsprechend der eingereichten Einkommensteuererklärung und setzte die Einkommensteuer unter Vorbehalt der Nachprüfung auf 0 € fest. Im Rahmen einer Umsatzsteuersonderprüfung stellte das FA fest, dass den in Höhe von 52.424,64 € geltend gemachten Betriebsausgaben für Be- und Entladetätigkeiten nur von der X bezogene Einnahmen in Höhe von 17.561,80 € gegenüberstanden und der X gegenüber nur Kosten für Ladetätigkeiten in Höhe von 1.295 € weiterberechnet worden waren. Hierauf nahm das FA eine Hinzuschätzung von Einnahmen vor, die sich zuletzt (Bescheid vom 16. August 2010) auf 18.666 € beliefen. Danach ergaben sich ein Gewinn in Höhe von 23.303 € und eine festgesetzte Einkommensteuer in Höhe von 5.350 €. Den hiergegen gerichteten Einspruch wies das FA mit Einspruchsentscheidung vom 1. November 2010 zurück.
- 3 Das Finanzgericht (FG) gab der Klage teilweise statt und setzte die festgesetzte Einkommensteuer unter Zugrundelegung eines Gewinns in Höhe von 12.403 € auf 2.111 € herab. Dabei ging es davon aus, dass zwar keine Hinzuschätzung von Einnahmen habe erfolgen dürfen. Indessen seien die angesetzten Betriebsausgaben um 7.766 € zu kürzen, da der Kläger dem vom FG gemäß § 160 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) gestellten Benennungsverlangen nicht nachgekommen sei.
- 4 Mit seiner Beschwerde begehrt der Kläger die Zulassung der Revision zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 1. Alt. der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

# Entscheidungsgründe

- 5 II. Die Beschwerde ist --bei Bedenken gegen ihre Zulässigkeit-- jedenfalls unbegründet und daher gemäß § 116 Abs. 5 Satz 1 FGO durch Beschluss zurückzuweisen.
- 6 1. Die Revision ist nicht zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 1. Alt. FGO) zuzulassen.
- 7 a) Dieser Zulassungsgrund setzt als Unterfall des Zulassungsgrundes der grundsätzlichen Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) ebenfalls eine Rechtsfrage voraus, die in einem künftigen Revisionsverfahren klärungsfähig und klärungsbedürftig ist. Eine Rechtsfrage ist nicht mehr klärungsbedürftig, wenn sie bereits durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) hinreichend geklärt ist und keine neuen Gesichtspunkte erkennbar sind, die eine erneute Prüfung und Entscheidung durch den BFH erforderlich machen (z.B. BFH-Beschluss vom 28. Juni 2006 IV B 75/05, BFH/NV 2006, 2243).
- 8 b) Die vom Kläger aufgeworfene Rechtsfrage, wie der in § 160 AO verwendete Begriff "Empfänger" auszulegen ist und ob damit auch die Angestellten eines Subunternehmers oder immer nur der unmittelbare Vertragspartner des Steuerpflichtigen gemeint ist, ist nicht mehr klärungsbedürftig. Sie ist durch die Rechtsprechung des BFH bereits hinreichend geklärt.
- 9 Gemäß § 160 Abs. 1 Satz 1 AO sind u.a. Betriebsausgaben steuerlich regelmäßig nicht zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige dem Verlangen der Finanzbehörde nicht nachkommt, die Gläubiger oder die Empfänger genau zu benennen.
- 10 Nach der Rechtsprechung des BFH ist Empfänger i.S. des § 160 Abs. 1 Satz 1 AO derjenige, dem der in der Betriebsausgabe enthaltene wirtschaftliche Wert vom Steuerpflichtigen übertragen wurde (z.B. BFH-Urteil vom 1. April 2003 I R 28/02, BFHE 202, 196, BStBl II 2007, 855; BFH-Beschluss vom 21. Juli 2009 IX B 55/09, BFH/NV 2010, 3) und bei dem er sich demzufolge steuerlich auswirkt (BFH-Urteil vom 30. August 1995 I R 126/94, BFH/NV 1996, 267).
- 11 Zu Recht ist das FG insoweit davon ausgegangen, dass bei der Zwischenschaltung einer Person, welche die vereinbarten Leistungen nicht selbst erbringt --weil sie die vertraglich ausbedungenen Leistungen entweder mangels eigener wirtschaftlicher Betätigung gar nicht erbringen kann oder weil sie aus anderen Gründen die ihr erteilten Aufträge und die empfangenen Gelder an Dritte weiterleitet--, Empfänger nicht die zwischengeschaltete Person ist, sondern der hinter ihr stehende Dritte, an den die Gelder letztlich gelangt sind (BFH-Urteil in BFH/NV 1996, 267, m.w.N.). Hat der von dem Steuerpflichtigen bezeichnete Empfänger die erhaltenen Zahlungen an Schwarzarbeiter des Steuerpflichtigen weitergeleitet, sind diese als Empfänger i.S. von § 160 Abs. 1 Satz 1 AO anzusehen (BFH-Urteil vom 4. April 1996 IV R 55/94, BFH/NV 1996, 801).
- 12 Mithin können auch die Angestellten des vom Steuerpflichtigen benannten Subunternehmers Empfänger i.S. des § 160 Abs. 1 Satz 1 AO sein, wenn das Finanzamt bzw. --wie im Streitfall-- das FG zur Überzeugung gelangt, dass z.B. der benannte Subunternehmer gar nicht existiert oder dessen Angestellte Schwarzarbeiter des Steuerpflichtigen sind.
- 13 Neue Gesichtspunkte, die eine erneute Prüfung und Entscheidung dieser bereits geklärten Rechtsfrage durch den BFH erforderlich machen, hat der Kläger nicht vorgetragen und sind auch sonst nicht ersichtlich.
- 14 2. Sollte sich der Kläger mit dem Vortrag, Empfänger sei nur der von ihm benannte polnische Subunternehmer gewesen, auch gegen die Sachverhaltswürdigung des FG wenden wollen, kann dies eine Zulassung der Revision auch nicht nach § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO begründen. Mit Einwänden gegen die Richtigkeit der Tatsachenwürdigung wird kein Verfahrensmangel, sondern ein materieller Mangel geltend gemacht (Senatsbeschluss vom 21. Januar 2013 III B 167/11, BFH/NV 2013, 754). Materielle Fehler --so sie denn vorliegen-- rechtfertigen jedoch im Allgemeinen nicht die Zulassung der Revision (Senatsbeschluss in BFH/NV 2013, 754).
- 15 3. Von einer weiteren Begründung sieht der Senat nach § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ab.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)