

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter\*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch Fasching Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Rainbach im Innkreis 35, 4791 Rainbach/Innkreis, über die Beschwerden datiert vom 24. Juli 2019 gegen die Bescheide des \*\*\*FA\*\*\* vom 24. Juni 2019 betreffend Umsatzsteuer 2015, Umsatzsteuer 2016 und Einkommensteuer 2015, Einkommensteuer 2016 und Einkommensteuer 2017, Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* zu Recht erkannt:

I. Den Beschwerden gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2015 wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid dementsprechend gemäß § 279 BAO abgeändert.

Den Beschwerden gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2016 wird stattgegeben und die angefochtenen Bescheide gemäß § 279 BAO abgeändert.

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid gemäß § 279 BAO abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter \*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\* vertreten durch Fasching Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Rainbach im Innkreis 35, 4791 Rainbach/Innkreis, über die Beschwerde datiert vom 24. Juli 2019 gegen die Bescheide des \*\*\*FA\*\*\* vom 24. Juni 2019 betreffend Umsatzsteuer 2017, Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* beschlossen:

III. Die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2017 wird gemäß § 256 Abs. 3 in Verbindung mit § 278 BAO als gegenstandslos erklärt.

IV. Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## 1. Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Im gemäß § 150 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961) erstellten **Bericht über die Außenprüfung**, welche unter anderem die Umsatz- und Einkommensteuer 2015 bis 2017 umfasste, hielt der Prüfer in der **Tz. 2** fest, dass der Beschwerdeführer **im Jahr 2016** von der **\*\*\*1\*\*\*, \*\*\*2\*\*\*, \*\*\*3\*\*\* \*\*\*4\*\*\***, Deutschland, insgesamt elf Rechnungen in einer Gesamthöhe von € 58.600,33 erhalten habe, welche als Fremdleistungen verbucht worden seien.

Es seien dabei ausschließlich Bauleistungen in Rechnung gestellt worden, bei denen gemäß § 19 Abs. 1a UStG 1994 (Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl. Nr. 663/1994) die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergehe. Bei den ersten neun Rechnungen sei keine Umsatzsteueridentifikationsnummer des Rechnungsausstellers und auf den letzten beiden Rechnungen eine ungültige Umsatzsteueridentifikationsnummer (UID) angegeben worden. Der Beschwerdeführer habe keine gültige Abfrage der Umsatzsteueridentifikationsnummer durchgeführt, sondern eine Gewerbeanmeldung der Stadt **\*\*\*4\*\*\*** in Deutschland als Nachweis der Unternehmereigenschaft akzeptiert.

Im Rahmen der Außenprüfung sei ein internationales Amtshilfeersuchen an das zuständige Finanzamt in Deutschland gestellt worden, welches erhoben habe, dass sich am angeblichen Firmensitz der **\*\*\*1\*\*\***, ein Bürogebäude mit verschiedene Firmen mit Briefkästen und Klingelschildern befinde. Eine **\*\*\*1\*\*\*** habe sich nicht darunter befunden.

Die angebliche Gewerbeanmeldung sei offensichtlich gefälscht gewesen. Es waren die falsche Art von ausstellender Gebietskörperschaft und eine falsche AGS angegeben, sowie das Dokument von der falschen Behörde ausgestellt worden. Die Gemeinde **\*\*\*4\*\*\*** habe bestätigt, dass keine Gewerbeanmeldung der **\*\*\*1\*\*\*** vorliege. Alle amtsinternen Anfragen dieser deutschen Gemeinde seien negativ gewesen, weswegen es sich um eine Scheinfirma handle.

Im Zuge der Schlussbesprechung seien von der steuerlichen Vertreterin eine im Zuge der Außenprüfung angeforderte Niederschrift über die Gründung der **\*\*\*1\*\*\*** eines deutschen Notars **\*\*\*10\*\*\* \*\*\*12\*\*\*** in **\*\*\*11\*\*\*** und Kopien der Quittungen von Überweisungen an die **\*\*\*1\*\*\*** vorgelegt worden. Daraus und einem vorgelegten E-Mail zweier deutscher Notare solle sich ergeben, dass die **\*\*\*1\*\*\*** keine Scheinfirma sei.

Die Abgabenbehörde könne nach § 162 BAO die Nennung der Empfänger abgesetzter Beträge verlangen. Das Namhaftmachen einer nicht existenten GmbH beziehungsweise deren nicht ausforschbare Kontaktperson sei nach der Judikatur keine (ausreichende) Empfängerbenennung. Die vom Beschwerdeführer genannte Person habe nicht ausgeforscht werden können. Es wäre bei einem ausländischen Unternehmen für den Beschwerdeführer verpflichtend gewesen, die Umsatzsteueridentifikationsnummer abzufragen, da bei innergemeinschaftlichen Leistungen nur auf diese Weise die Existenz sowie steuerliche Erfassung eines neuen Geschäftspartners zuverlässig festgestellt werden könne. Ein Gesellschaftsvertrag sowie eine Kontonummer seien nicht ausreichend, um zu widerlegen, dass es sich im steuerlichen Sinn um ein Scheinunternehmen handle.

Die steuerliche Vertreterin habe in der Schlussbesprechung behauptet, dass § 162 BAO nur dann zur Anwendung käme, wenn dadurch eine Besteuerung der zugeflossenen Beträge in Österreich nicht sichergestellt sei. Da es sich beim Empfänger um ein deutsches Unternehmen handle, könne § 162 BAO nicht angewendet werden.

Es sei nach Ansicht des Prüfers möglich, dass die Beträge ohnehin in Österreich steuerpflichtig seien, da elf von zwölf Überweisungen an eine österreichische Bank und lediglich eine an eine deutsche Bank erfolgt seien.

Bei der Einkommensteuer 2016 seien daher die Betriebsausgaben um die angeblichen Zahlungen an die \*\*\*1\*\*\* von € 58.600,33 abzüglich € 2.581,41 Skonto gekürzt worden.

Zu den gleichen Vorgängen, hielt der Prüfer in Bezug auf die Umsatzsteuer 2016 fest, dass nach § 12 Abs. 14 UStG 1992 das Recht auf Vorsteuerabzug entfalle, wenn der Unternehmer wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen stehe. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betreffe.

Beim Beschwerdeführer handle es sich um Rechnungen, welche ohne UID-Nummer oder mit einer falschen UID-Nummer ausgestellt worden seien. Der Beschwerdeführer habe nicht mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes gehandelt, da er sich auf die (gefälschte) Gewerbeanmeldung aus Deutschland verlassen habe.

In Wirtschaftskreisen sei es lange bekannt, dass das Baugewerbe und das Baunebengewerbe zu den Hochrisikobranchen in Bezug auf Abgaben- und Sozialversicherungsbetrug gehören würden.

Dem Auftraggeber sei es möglich und zumutbar, sich anlässlich der Auftragsvergabe und Auftragsdurchführung von der Seriosität des Auftragnehmers zu überzeugen. Hierbei könne er sich nicht allein auf eine Gewerbeanmeldung stützen, sondern habe sich bei nicht langjährig

etablierten und allgemein bekannten Unternehmern mit der Sorgfalt eines ordentlichen Unternehmers zu überzeugen, dass der Auftragnehmer nicht wie jemand agiere, der aufgrund seiner Vorgangsweise den begründeten Verdacht einer abgabenrechtlichen Unredlichkeit erwecke.

Die Tatsache, dass sämtliche Rechnungen ohne gültiger UID-Nummer ausgestellt wurden, würde beweisen, dass auf die UID-Abfrage verzichtet worden sei. Eine im Nachhinein durchgeführte UID-Abfrage habe ergeben, dass (die eine angegebene UID) falsch sei.

Die geltend gemachte Vorsteuer sei daher um € 11.203,79 gekürzt worden.

In der **Tz. 3** des Berichtes über die Außenprüfung hielt der Prüfer fest, dass der Beschwerdeführer im **Jahr 2015** eine Rechnung über € 4.211,99 von **\*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\*, \*\*\*7\*\*\*, \*\*\*8\*\*\* \*\*\*9\*\*\***, Deutschland, als Betriebsausgabe für Fremdleistungen gebucht habe. Wie unter der Tz. 2 habe es sich ausschließlich um Bauleistungen (Reverse Charge) gehandelt. Die angegebene UID sei falsch, die Rechnungsadresse nicht existent. In der Schlussbesprechung sei eine gültige UID-Abfrage mit anderer Nummer und Adresse, wie laut Rechnung, vorgelegt worden.

Nach den gleichen Überlegungen wie unter Tz. 2 seien die Betriebsausgaben des Beschwerdeführers 2015 um € 4.211,99 abzüglich € 211,99 gekürzt worden, da es sich beim (angeblichen) Zahlungsempfänger um eine Scheinfirma gehandelt habe.

Auch die Vorsteuer des Beschwerdeführers 2015 aus dem (angeblichen) Umsatz mit Herrn **\*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\*** sei um € 800,00 gekürzt worden.

In der **Tz. 4** des Berichtes über die Außenprüfung hielt der Prüfer fest, dass der Beschwerdeführer im **Jahr 2015** eine Rechnung über einen Nettowert von € 208,33 zuzüglich € 41,67 Umsatzsteuer als Betriebsausgabe verbucht habe. Dabei habe es sich um den Kauf von T-Shirts für die **\*\*\*29\*\*\*** gehandelt, welche nach der Aussage des Beschwerdeführers für eine Fußballmannschaft gedacht waren, welche gelegentlich an Hobbyturnieren teilnehme (Dressensponsoring).

§ 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988) schließe Repräsentationsaufwendungen von der Abzugsfähigkeit aus. Sponsorzahlungen eines Unternehmers seien Betriebsausgaben, wenn sie nahezu ausschließlich auf wirtschaftlicher (betrieblicher) Grundlage beruhen würden und soweit sie als angemessene Gegenleistung für die vom Gesponserten übernommene Verpflichtung zu Werbeleistungen angesehen werden könnten und somit vom Vorliegen einer breiten öffentlichen Werbewirkung ausgegangen werden könne.

Die Sponsorleistung dürfe nicht außerhalb jedes begründeten Verhältnisses zur Werbetätigkeit stehen. Sei der Verein nur einem kleinen Personenkreis bekannt, fehle es an der typischen

Werbewirksamkeit (samt Judikaturzitat). Das Zurverfügungstellen von Spielerdressen an einen Hobbyfußballverein, der keine Meisterschaftsspiele bestreite, löse dadurch, dass die Dressen bei gelegentlichen Fußballspielen, denen nahezu keine Zuschauer beiwohnen, getragen würden, keine entsprechende Werbewirkung aus.

Darum handle es sich um nichtabzugsfähige Repräsentationsaufwendungen und seien die Werbungskosten (wohl gemeint Betriebsausgaben) um € 208,33 2015 und die Vorsteuer um € 41,67 zur kürzen.

In Hinblick auf die von der \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* GmbH **im Jahr 2017** getragenen Beiträge zur Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft für den Beschwerdeführer in der Höhe von € 17.792,28 führte der Prüfer in der **Tz. 9** aus, dass der Beschwerdeführer Geschäftsführer der nach ihm benannten GmbH sei. Die GmbH habe Sozialversicherungsbeiträge entrichtet und als Betriebsausgabe angesetzt. Der Beschwerdeführer habe dies nicht als Einkünfte aus selbständiger Arbeit erfasst.

In der Schlussbesprechung habe die steuerliche Vertreterin angekündigt, ein ihre Ansicht stützendes Judikat vorlegen zu wollen, jedoch in einer späteren E-Mail zugestanden, dass das von ihm gemeinte Erkenntnis des Unabhängigen Finanzsenates nicht zum Fall des Beschwerdeführers passe.

Die von der \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* GmbH entrichteten Sozialversicherungsbeiträge seien ein Einkommensbestandteil des Beschwerdeführers und 2017 als Erlöse zu erfassen und keine Betriebsausgaben des Beschwerdeführers.

Basis dieses Berichtes war unter anderem die **Niederschrift** vom 11. April 2019 „*betreffend Befragung bezüglich ‚Fremdleister - Empfängerbenennung gemäß § 162‘*“.

Darin antwortete der Beschwerdeführer auf die erste Frage, wer der Empfänger der in der Buchhaltung im Jahr 2016 vorhandenen Eingangsrechnungen über Bauleistungen bei denen die Steuerschuld auf den Empfänger übergehe, von der \*\*\*1\*\*\* über einen Nettobetrag von € 58.600,33 wäre, dass dies Frau \*\*\*20\*\*\* \*\*\*21\*\*\* gewesen sei, welche in der Nähe von \*\*\*11\*\*\* wohnen würde.

Daran, wann der Beschwerdeführer die UID-Nummer des Rechnungsausstellers überprüft habe, der zweiten Frage, konnte sich dieser nicht erinnern, wollte dies aber nachreichen.

Zur dritten Frage, wer der Empfänger der diesbezüglichen sechzehn Akontozahlungen gewesen sei, antwortete der Beschwerdeführer, dass dies das Konto der \*\*\*1\*\*\* gewesen sei.

In der vierten Frage wollte der Prüfer wissen, aus welchen Grund von diesen sechzehn Zahlungen fünfzehn auf zwei verschiedene Konten von österreichischen Banken und eine Zahlung ging auf ein Konto bei einer deutschen Bank überwiesen worden seien und warum ein

deutsches Unternehmen eine Bank in Österreich habe. Darauf entgegnete der Beschwerdeführer, dass der Bankweg dadurch kürzer sei, und die Unternehmer dadurch schneller zu ihrem Geld kommen würden.

Auf den Hinweis, dass der Beschwerdeführer in den meisten Fällen Subunternehmen mit elektronischer Überweisung per Elba Internet bezahlt habe, die Überweisungen an die \*\*\*1\*\*\* im Gegensatz dazu nicht elektronisch vorgenommen und die fünfte Frage, warum diese Vorgangsweise gewählt worden sei, antwortete der Beschwerdeführer, dass es sich dabei um Eilüberweisungen gehandelt habe, welche direkt auf der Bank gemacht hätten werden müssen.

Zur sechsten Frage, wie der Kontakt hergestellt worden sei, gab der Beschwerdeführer an, dass dies aufgrund eines Zeitungsinserats erfolgt sei.

In der siebten Frage wollte der Prüfer vom Beschwerdeführer bei der ersten Eingangsrechnung im Jahr 2015 lautend auf \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* über einen Nettobetrag von € 4.211,99 über Bauleistungen mit Reverse Charge wissen, wer der Empfänger dieser Geldleistungen gewesen sei, da die verwendete UID-Nummer des Rechnungsausstellers ungültig und die angegebene Adresse des Rechnungsausstellers nicht existent gewesen sei, was der Beschwerdeführer nicht wusste, genauso wenig wie (achte Frage), wann die UID-Nummer des Rechnungsausstellers überprüft worden sei.

Auch die Antwort auf die neunte Frage, wer der Empfänger der am 1. Dezember 2015 damit in Zusammenhang geleisteten Akontozahlung in Höhe von € 4.000,00 auf ein Konto einer österreichischen Bank gewesen sei, konnte der Beschwerdeführer nicht angeben.

Gleiches gilt für die zehnte Frage, wie der Kontakt zu diesem Subunternehmer hergestellt worden, beziehungsweise wer die Kontaktperson gewesen sei.

Die Fragen elf bis dreizehn betrafen einen anderen Subunternehmer, der in den Bericht über die Außenprüfung nicht aufgenommen wurde.

Die vierzehnte und letzte Frage bezog sich auf eine Rechnung, welche nicht Inhalt des Berichtes über die Außenprüfung ist.

Der nach der Darstellung des Beschwerdeführers von einem Notar in \*\*\*11\*\*\* übermittelte **Gesellschaftsvertrag** über die Errichtung einer der \*\*\*1\*\*\* nach § 2 Abs. 1a (deutsches) GmbHG nennt in ungewöhnlich kurzer Formulierung für einen Gesellschaftsvertrag die des deutschen nicht mächtige in Bosnien sesshafte Frau \*\*\*21\*\*\* \*\*\*20\*\*\* als Gesellschaftergeschäftsführerin mit einem von ihr erlegten Stammkapital von € 1.000,00. Abgesehen von der Tragung der Gründungskosten, fehlen weitergehende Bestimmungen über die Verfasstheit dieser Gesellschaft. Als Dolmetscher diente ein nicht gerichtlich beeideter Herr \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* mit Wohnsitz in Österreich.

In den im gemäß § 303 Abs. 1 BAO wiederaufgenommenen Verfahren für die **Umsatz- und Einkommensteuer 2015 bis 2017 ergangenen Bescheiden datiert vom 24. Juli 2019** folgte das Finanzamt den Feststellungen der Außenprüfung und verwies hinsichtlich der Begründung auf den oben beschriebenen Bericht.

Gegen diese Bescheide richten sich die **Beschwerden vom 24. Juli 2019**, in welcher sich die steuerliche Vertreterin auf die erteilte Vollmacht berief und die Anträge stellte, die Zahlungen an die \*\*\*1\*\*\* im Jahr 2016 in Höhe von € 58.600,33 und die an \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* in Höhe von € 4.211,99 im Jahr 2015 als Betriebsausgabe anzuerkennen, entweder die Vorsteuern aus dem Übergang der Steuerschuld (Reverse Charge, Bauleistung) anzuerkennen oder die aus dem Übergang der Steuerschuld entstandene Umsatzsteuerschuld ebenfalls nicht festzusetzen (\*\*\*1\*\*\* mit € 11.203,79 und \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* mit € 800,00), die Betriebsausgaben für den Kauf von T-Shirts für die \*\*\*29\*\*\* (€ 208,339 und auch die dazugehörenden Vorsteuern € 41,67) im Jahr 2015 und die Pflichtbeiträge für die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft in voller Höhe von € 17.792,28 als Betriebsausgabe im Jahr 2017 anzuerkennen sowie im Fall der Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht dort eine mündliche Verhandlung vor dem gesamten Senat abzuhalten.

Die Zahlungen an die \*\*\*1\*\*\* seien unter Hinweis auf § 162 BAO nicht als Betriebsausgabe behandelt worden. In der Literatur werde diese Norm kritisch und als möglicherweise verfassungswidrig angesehen. Um diese anwenden zu können, müsse die Aufforderung den Empfänger zu nennen, in Bescheidform erfolgen, was nicht geschehen sei. Ebenso wenig habe die belangte Behörde das Ermessen, § 162 BAO anzuwenden, begründet.

Durch die Vorlage eines notariellen Gesellschaftsvertrages sei bewiesen, dass der genannte Empfänger \*\*\*1\*\*\* existiere. Aus dem E-Mailverkehr mit dem Notar in \*\*\*11\*\*\* gehe auch hervor, dass eine Ausweiskopie der verantwortlichen Person vorhanden sei, diese aber unter Hinweis auf den Datenschutz nicht übermittelt habe werden können.

Der Zahlungsfluss sei durch Vorlage der Überweisungen auf ein österreichisches Bankkonto belegt. Der Empfänger der Zahlungen existiere, sei aber ein Betrüger.

Der Beschwerdeführer habe einen existierenden Empfänger mit dahinterstehender Person genannt. Dies nach § 162 BAO nicht als Betriebsausgabe anzuerkennen, erscheine rechtswidrig.

Nach der Literatur sei es Zweck des § 162 BAO sicherzustellen, dass sich Ausgaben nur dann steuermindernd auswirken sollen, wenn die damit korrespondierenden Einnahmen beim Geschäftspartner erfasst werden könnten (mit Judikaturzitat), womit inländische Steuerausfälle verhindert werden sollen (mit Zitat deutscher Judikatur). Damit solle beim Empfänger die steuerliche Erfassung, beim Leistenden die Tatbestandsmäßigkeit des geltend gemachten Steuerabzuges sichergestellt werden (mit Zitat deutscher Judikatur).

Durch das Streichen der Betriebsausgabe komme es im Ergebnis zu einer Bruttobesteuerung, da dem Erlös kein Einstandspreis gegenüberstehe, obwohl der Unternehmer nur die Spanne verdient habe, wodurch es zu einer Erdrosselungswirkung komme.

Das Geltendmachen von Betriebsausgaben setze keinen förmlichen Antrag voraus. Diese seien Ausfluss des objektiven Nettoprinzips und als solche auch von Amts wegen zu berücksichtigen.

Das Verlangen einer Empfängerbenennung habe ihre Grenzen, wenn dies unzumutbar oder nicht verhältnismäßig sei. Der Beschwerdeführer habe sowohl den Geschäftspartner, als auch dahinterstehende Person als auch den Zahlungsfluss offengelegt. Mehr sei ihm nicht möglich. Die belangte Behörde hätte durch einen Antrag auf Konteneinschau, herausfinden können, welche Person hinter dem österreichischen Bankkonto stehe. Auf einen entsprechenden Vorschlag bei der Schlussbesprechung sei das Finanzamt nicht eingegangen. Die belangte Behörde hätte durch einen Gerichtsbeschluss den deutschen Notar zur Herausgabe der Passkopie zwingen können.

Dadurch, dass das Finanzamt diese durchaus zumutbaren und sachdienlichen Ermittlungen nicht durchgeführt habe, habe es gegen die amtswegige Ermittlungspflicht verstoßen. Nach der Judikatur dürfe die Möglichkeit Informationen über den Empfänger von Zahlungen auf dem Rechtshilfeweg zu erlangen, nicht ungenützt bleiben.

Wenn das Finanzamt annehme, dass wegen der Zahlungen an eine inländische Bank nicht sichergestellt sei, ob diese nicht ohnehin in Österreich steuerpflichtig wären, sei es nicht zu verstehen, warum es die Möglichkeit der Konteneinschau nicht genutzt habe, obwohl es ihre amtswegige Pflicht gewesen wäre, einen Steuerbetrüger aufzudecken. Stattdessen habe man sich beim österreichischen Steuerpflichtigen schadlos gehalten und dem Beschwerdeführer die Betriebsausgabe versagt. Dies sei ein Ermessensmissbrauch.

Bei der \*\*\*1\*\*\* handle es sich unbestritten um eine Briefkasten- beziehungsweise Scheinfirma.

Durch das Abfragen der UID-Nummer hätte dies nicht aufgedeckt werden können, da auch Scheinfirmen eine UID-Nummer besitzen könnten, ohne ihren Steuerpflichten nachzukommen, was die Vertreterin des Beschwerdeführers aus jahrelanger Erfahrung aus dem Zollwesen wisse.

Bei den Zahlungen an \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* habe der Beschwerdeführer eine gültige UID-Nummernabfrage nach Stufe 2 vorgenommen. Dass dann später auf der Rechnung eine andere ungültige UID-Nummer angegeben worden sei, könne ihm nicht zur Last gelegt werden. Der Beschwerdeführer habe sich in diesem Fall wie ein ordentlicher Kaufmann verhalten und werde trotzdem wie bei den Zahlungen an die \*\*\*1\*\*\* behandelt.

Auch hier weise der Beschwerdeführer auf Probleme bei der Anwendung des § 162 BAO und dessen mögliche Verfassungswidrigkeit sowie die Erdrosselungswirkung durch die Bruttobesteuerung hin.

Da der Beschwerdeführer seiner Verpflichtung zur Überprüfung der UID-Nummer nachgekommen sei, könne ihm die unrichtig ausgestellte Rechnung nicht zur Last gelegt werden. Auch hier sei das Ermessen bei der Anwendung § 162 BAO falsch ausgeübt und nicht begründet worden.

Hinsichtlich der Vorsteuern aus den Zahlungen an die \*\*\*1\*\*\* und \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* sei richtig, dass der Beschwerdeführer nicht wie ein ordentlicher Kaufmann gehandelt habe, da er zum Beispiel die UID-Nummer nicht abgefragt habe. Daraus lasse sich aber nicht ableiten, dass er wusste oder wissen musste, dass es sich um Steuerhinterziehung gehandelt habe. Dadurch, dass das Finanzamt es unterlassen habe, die Bankkontoinhaber in Österreich auszuforschen, sei gar nicht bewiesen, dass es sich um Steuerhinterziehung gehandelt habe. Das werde bloß vermutet. Die belangte Behörde habe keinen Hinweis darauf aufgezeigt, dass der Beschwerdeführer von einer Steuerhinterziehung beim Empfänger wusste oder wissen musste.

Durch das einseitige Versagen des Vorsteuerabzuges werde das Neutralitätsprinzip der Umsatzsteuer verletzt. Wenn schon die Vorsteuer gekürzt werde, so sei auch die Umsatzsteuerbelastung aus dem Übergang der Steuerschuld in selber Höhe zu stornieren.

Wenn das Finanzamt davon ausgehe, dass es sich (beim Empfänger der Zahlungen) um ein Scheinunternehmen handle, so zu fragen, ob es in so einem Fall überhaupt zu einem Übergang der Steuerschuld kommen könne. Der Beschwerdeführer sei der Ansicht, dass dies nicht möglich sei, weil es sich bei einer Scheinfirma um gar kein Unternehmen handle. Die Einstufung als Scheinunternehmen verhindere mangels Unternehmereigenschaft den Übergang der Steuerschuld. Es solle daher ein Vorsteuerbetrag von € 11.203,79 bei der \*\*\*1\*\*\* und € 800,00 bei \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* anerkannt oder gleichzeitig mit deren Versagen der Übergang der Steuerschuld in gleicher Höhe an den Beschwerdeführer storniert werden, damit dem Neutralitätsgrundsatz (der Umsatzsteuer) entsprochen werde.

Die Zahlung für den Kauf von T-Shirts für die \*\*\*29\*\*\* sei vom Finanzamt nicht als Betriebsausgabe anerkannt worden, da nach dessen Ansicht die breite Werbewirkung fehle. In der Schlussbesprechung habe der Beschwerdeführer geschildert, dass die (Fußball-)Dressen bei der jährlichen Ortsmeisterschaft getragen würden, da es in der Gemeinde des Beschwerdeführers keinen offiziellen Sportverein gebe. Bei der Ortsmeisterschaft seien 300 bis 400 Zuschauer anwesend. Bei einem Aufwand von € 200,00 könne von einem angemessenen Aufwand im Verhältnis zur versprochenen Werbeleistung ausgegangen werden. Wenn solche geringen Zahlungen für Werbeleistungen nicht abzugsfähig wären, würde es im ländlichen Raum keine Unterstützungen für Vereine und so weiter mehr geben. Der Beschwerdeführer verweise auf die üblichen Werbungen auf Leiberln für Feuerwehr, Landjugend, Sportvereinen,

Kulturvereinen und so fort. Auch bei den hundertfach höheren Zahlungen für Transparent- und Beamerwerbung bei Zeltfesten, könne die Werbewirksamkeit in Frage gestellt werden.

Es solle die Kirche im Dorf gelassen werden, da die geforderte Verhältnismäßigkeit erreicht werde.

Aus den gleichen Gründen sei auch die Vorsteuer für das Anschaffen der T-Shirts anzuerkennen.

Wären die Sozialversicherungsbeiträge des Beschwerdeführers von ihm selbst entrichtet worden und hätte er sich diese dann von der von ihm geführten GmbH ersetzen lassen, so würde das auch nach Ansicht der belangten Behörde zu Betriebsausgaben führen. Nur weil ein Vorgang abgekürzt werde, könne dies nicht zu unterschiedlichen Ergebnissen führen. Durch das Vorgehen des Finanzamtes komme zur Vernichtung der steuermindernden Eigenschaft der Pflichtbeiträge. So entstehe zwar bei der der nach dem Beschwerdeführer benannten GmbH eine Betriebsausgabe, welche durch den Ansatz von Betriebseinnahmen beim Geschäftsführer wieder zunichtegemacht werde. Pflichtbeiträge (zur Sozialversicherung) müssten als Betriebsausgabe immer zu einer Gewinnminderung führen. Die gewählte Vorgangsweise sei in ganz Österreich üblich und anerkannt, nur anscheinend nicht beim prüfenden Finanzamt.

Mit den **Beschwerdevorentscheidungen** datiert vom 16. September 2019 wurden die Beschwerden des Beschwerdeführers gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2015 bis 2017 als unbegründet abgewiesen.

Als Begründung führte das Finanzamt an, dass es sich bei der Aufforderung, einen Empfänger zu benennen, um eine verfahrensleitende Verfügung handle, welche ein Bescheid sei. Es liege jedoch im Ermessen der Behörde, verfahrensleitende Verfügungen schriftlich oder mündlich zu erlassen. Gegen verfahrensleitende Verfügungen sei kein abgesondertes Rechtsmittel möglich und könnten diese erst in der Bescheidbeschwerde gegen den die Angelegenheit abschließenden Bescheid angefochten werden.

Die Aufforderung zur Empfängerbenennung sei im Fall des Beschwerdeführers niederschriftlich während der Außenprüfung erfolgt. Das ausgeübte Ermessen gründe sich in beiden Fällen an das Fehlen einer existenten UID-Nummer.

Dies gehe aus der Niederschrift (wohl jene vom 11. April 2019) eindeutig hervor, da immer die Frage nach dem Zeitpunkt der Abfrage UID-Nummer gestellt worden sei.

Das Vorhandensein eines Gesellschaftsvertrages bewaise noch nicht, dass es sich im steuerlichen Sinn um ein Unternehmen handle.

Ein Verstoß gegen die amtswegige Ermittlungspflicht liege ebenfalls nicht vor, da es sich (scheinbar) um ein ausländisches gehandelt habe und die einzig legitime Möglichkeit zur

Aufklärung ausländischer Sachverhalte ein Auskunftersuchen nach der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung sei. Die deutsche Finanzverwaltung habe aufgrund eines solchen Ersuchens festgestellt, dass es sich bei der \*\*\*1\*\*\* um ein Scheinunternehmen handle.

Der Vorschlag der steuerlichen Vertreterin, eine Konteneinschau durchzuführen, sei nicht abgewiesen worden. Es sei in der Schlussbesprechung lediglich darauf hingewiesen worden, dass eine Konteneinschau rechtlich nicht möglich sei, da für den Kontoinhaber des Empfängers kein Prüfungsauftrag vorliege.

Hinsichtlich \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* sei von der Vertreterin des Beschwerdeführers eine gültige UID-Abfrage am 30. Dezember 2015 durchgeführt worden. Die Rechnung, in welcher weder die UID-Nummer noch die Anschrift mit der Abfrage übereinstimmen würden, sei mit dem Folgetag dem 31. Dezember 2015 datiert.

Wenn über einen Zeitraum von mehreren Monaten von einem bisher nicht bekannten ausländischen Unternehmen Rechnungen ohne oder mit falscher UID-Nummer entgegengenommen würden, müsse sich ein ordentlicher Kaufmann darüber im Klaren sein, dass es sich mit einer sehr hohen Wahrscheinlichkeit um ein Betrugsunternehmen handeln könnte, zumal es sich bei der Baubranche um eine Risikobranche handle.

Der Beschwerdeführer sei selbst bei sehr vielen Aufträgen als Subunternehmer für andere Bauunternehmen tätig. Um diese Aufträge bearbeiten zu können, beauftragte er selbst häufig andere Subunternehmer. Viele diese Unternehmen würden nur für wenige Monate (zum Beispiel die Firmen \*\*\*15\*\*\* \*\*\*16\*\*\* 22. Juli 2016 bis 12. Oktober 2016, \*\*\*17\*\*\* 27. März 2015 bis 13. September 2017, \*\*\*18\*\*\* 30. Januar 2015 bis 15. Januar 2016 et cetera) existieren. Einige schlitterten zudem in ein Insolvenzverfahren (zum Beispiel die Firmen \*\*\*18\*\*\* Konkursöffnung tt. April 2016, \*\*\*19\*\*\* Konkursöffnung tt. August 2018, et cetera).

Bei der Bezahlung der Subunternehmer sei vom Beschwerdeführer selten der in Rechnung gestellte Betrag beglichen, sondern in den meisten Fällen Kürzungen des Rechnungsbetrages handschriftlich vorgenommen worden. Dies lasse den Schluss zu, dass dem Beschwerdeführer bei der Auftragsvergabe nicht darum gegangen sei, sich verlässlicher Subunternehmer zu bedienen.

Gerade in einer Risikobranche, wie der Baubranche, sei es geradezu grob fahrlässig, wenn man sich bei ständig wechselnden Subunternehmern nicht davon überzeuge, ob es sich tatsächlich um legitimes Unternehmen handle. Dem wäre mit einer einfachen UID-Abfrage genüge getan gewesen.

Es habe dem Beschwerdeführer auch bekannt sein müssen, dass bei Kontrollen der Finanzpolizei schon Arbeiter seiner Subunternehmer von der Baustelle davongelaufen seien.

Der Beschwerdeführer sei schon seit sehr vielen Jahren in dieser Branche tätig und müsse daher sehr gut mit den Methoden mancher Subunternehmer vertraut sein.

In den Einkommensteuerrichtlinien und Vereinsrichtlinien (beides nach außen unverbindliche Rechtsmeinungen des Bundesministeriums für Finanzen) sei die Absetzbarkeit von Werbemaßnahmen genau geregelt. Bei der unterstützten örtlichen Fußballmannschaft der \*\*\*29\*\*\* handle es sich um eine Hobbyfußballmannschaft, die an keinem Meisterschaftsbetrieb teilnehme.

Die Pflichtbeiträge des Beschwerdeführers zur Sozialversicherung (der gewerblichen Wirtschaft) seien keine Betriebsausgabe, da diese nicht von ihm selbst bezahlt worden seien (Ein Hinweis auf die \*\*\*1\*\*\* als Begründung wurde hier wohl irrtümlich von der belangten Behörde eingefügt).

Mit dem **Antrag auf Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht** vom 11. Oktober 2019 wiederholte der Beschwerdeführer den Antrag auf mündliche Verhandlung vor dem gesamten Senat des Bundesfinanzgerichts und führte aus, dass, wenn das Ermessen (bei der Anwendung des § 162 BAO) im Fehlen der UID Nummern liege, so hätte dieser Umstand in den Bescheid aufgenommen werden müssen. Der Vorschlag des steuerlichen Vertreters zu einer Konteneinschau sei in der Schlussbesprechung abgewiesen worden. Den Einwand, dass eine solche Einschau (rechtlich) gar nicht möglich wäre, halte er für eine faule Ausrede, da ein entsprechender Prüfungsauftrag jederzeit hätte ausgestellt werden können, wenn überhaupt einer nötig gewesen wäre, was vom steuerlichen Vertreter bezweifelt werde. Die Entscheidung über die Konteneinschau fälle ein Richter des Bundesfinanzgerichts. Wäre die Ansicht des Finanzamtes richtig, so könnte man wohl äußerst selten mit diesem Mittel einem Betrüger auf die Spur kommen. Dies würde den Sinn dieser Bestimmung zunichtemachen.

Die Tatsache, dass manche Subunternehmen nur kurz bestehen würden, habe keinen Einfluss auf die Anwendung des § 162 BAO. Dies liege nicht im Einflussbereich des Beschwerdeführers. Gleiches gelte auch für die handschriftlichen Rechnungskürzungen des Beschwerdeführers, welche aus verschiedenen Gründen wie Haftrücklass, Akontozahlungen, Arbeitgeberhaftung, Mängel und so weiter vorgenommen worden seien.

Der Beschwerdeführer suche ständig nach neuen Arbeitskräften. Dass dabei auch zweifelhafte Kandidaten darunter seien, lasse sich nicht vermeiden.

Es sei nicht richtig, dass bei Kontrollen der Finanzpolizei Arbeiter von Subunternehmen des Beschwerdeführers weggelaufen seien.

In den Einkommensteuerrichtlinien sei der Umgang mit „*Sponsoringausgaben*“ nicht genau geregelt. Dort werde auf eine Einzelentscheidung verwiesen, in der es vor allem um die Verhältnismäßigkeit von Leistung und Gegenleistung; gehe. Bei einem Aufwand von lediglich € 204,00 und 400 Zuschauern könne bei weitem nicht von einer Unangemessenheit (von Leistung und Gegenleistung) ausgegangen werden. Der Begriff einer breiten Werbewirksamkeit in der Öffentlichkeit sei unklar.

Pflichtversicherungsbeträge eines Geschäftsführers seien immer Durchlaufposten. Alles andere würde zu völlig ungleichen steuerlichen Ergebnissen bei wirtschaftlich identischen Ergebnissen führen.

Im am 3. Januar 2020 erstellten Bericht über die Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht, welcher auch dem Beschwerdeführer zugestellt wurde und insofern als Vorhalt zu werten ist, beantragte das Finanzamt die Beschwerden abzuweisen und führte aus, dass es in den Beschwerden um das Nichtanerkennen von Fremdleistungen durch ein Scheinunternehmen laut Auskunft der deutschen Behörden (die \*\*\*1\*\*\*). gehe. Fremdleistungen Anderer seien nicht anerkannt worden, da die UID-Nummern auf den Rechnungen nicht angeführt, begrenzt oder falsch gewesen seien. Sponsoring für Dressen einer Hobby-Fußballmannschaft seien als nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen bewertet worden. Die von der den Namen des Beschwerdeführers tragenden GmbH abgesetzten Sozialversicherungsbeiträge für ihren Geschäftsführer, den Beschwerdeführer, seien bei diesem als Einkünfte aus selbständiger Arbeit angesetzt worden.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 7. August 2024 wurde das Finanzamt beauftragt, die Inhaber derjenigen Bankkonten zu erheben, welche vorgeblich der \*\*\*1\*\*\* gehört haben sollen und die dahinterstehenden Personen zu den für die Überweisungen ursächlichen Vorgängen zu befragen.

Am 15. Oktober 2024 teilte das Finanzamt dazu mit, dass von den angeblich an die \*\*\*1\*\*\* insgesamt brutto bezahlten € 63.500,00 € 62.500,00 auf österreichische Bankkonten überwiesen worden seien, € 1.000,00 auf ein deutsches. Bei den Überweisungen auf österreichischen Bankkonten seien € 42.000,00 an \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* und € 20.500,00 an \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* gegangen.

Herr \*\*\*25\*\*\* habe im Rahmen einer Betriebsprüfung bestritten, Fremdleistungen an die Firma \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* GmbH und dessen Geschäftsführer \*\*\*13\*\*\* erbracht zu haben. Vielmehr habe er behauptet, lediglich sein Bankkonto als Zwischenkonto für eine dritte Person zur Verfügung gestellt zu haben.

Darauf sei Herr \*\*\*25\*\*\* zur Empfängerbenennung nach § 162 BAO und zum Vorlegen eines Zahlungsnachweises, eines Bestätigungsschreiben (über den Empfang der weitergeleiteten Zahlung und einer Passkopie des angeblichen Zahlungsempfängers) aufgefordert worden.

Solche Unterlagen habe Herr \*\*\*25\*\*\* nicht vorlegen können und seien daher für Herrn \*\*\*25\*\*\* € 36.960,00 an Einkünften aus Gewerbebetrieb (€ 42.000 abzüglich 12 % pauschale Betriebsausgaben) mit Einkommensteuerbescheid für 2016 festgesetzt worden. Das sich daraus ergebende Beschwerdeverfahren beim Bundesfinanzgericht (bei einer anderen Gerichtsabteilung) sei immer noch unerledigt.

Herrn \*\*\*23\*\*\* seien für 2016 mit Einkommensteuerbescheid € 18.040 Einkünfte aus Gewerbebetrieb (€ 20.500 minus 12% pauschale Betriebsausgaben; rechtskräftig) festgesetzt worden.

Beigelegt waren dieser Stellungnahme E-Mails der Finanzstrafbehörde, eine Niederschrift mit Herrn \*\*\*25\*\*\*, der Bericht über die Außenprüfung bei Herrn \*\*\*25\*\*\*, der Bericht über die Außenprüfung bei Herrn \*\*\*23\*\*\* und der Vorlagebericht der Beschwerde des Herrn \*\*\*23\*\*\* an das Bundesfinanzgericht betreffend die Einkommensteuer 2016.

Aus diesen Beilagen geht hervor, dass Herr \*\*\*25\*\*\* in den Jahren 2016 beim Arbeitsmarktservice gemeldet gewesen sei und erst ab Februar 2018 nichtselbständige Einkünfte bezogen habe. Während dieser Zeit habe er, nach seiner Darstellung, kostenlos im Haus seiner Eltern gelebt, welche außer den Aufwendungen für Telefon, Bekleidung und dem Unterhalt für seine Kinder alle Lebenshaltungskosten übernommen hätten. Herr \*\*\*25\*\*\* behauptete in der Niederschrift vom 7. Oktober 2020, keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb oder Provisionen in diesem Zeitraum bezogen zu haben. Die Zahlungen von € 42.000,00 vom Beschwerdeführer im Jahr 2016 habe er an Frau \*\*\*21\*\*\* \*\*\*20\*\*\* und Herrn \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* weitergeleitet, an den Beschwerdeführer habe er keine Leistungen erbracht. Dafür gebe nach Aussage des Herrn \*\*\*25\*\*\* keine wie auch immer geartete Verträge oder Vereinbarung, Belege oder Rechnungen und habe Herr \*\*\*25\*\*\* auch keinerlei Aufwendungen getragen.

Herr \*\*\*25\*\*\* kenne Herrn \*\*\*23\*\*\* und seine Familie seit seiner Kindheit und habe dieser Frau \*\*\*20\*\*\* bei Treffen immer mitgebracht. Die € 42.000,00 habe er an Herrn \*\*\*23\*\*\* weitergeleitet, weil dieser zu jener Zeit noch kein Bankkonto in Österreich besessen habe. Den Gesamtbetrag habe Herr \*\*\*25\*\*\* Herrn \*\*\*23\*\*\* nach Absprache per SMS in mehreren Tranchen von seinem Konto behoben und in bar übergeben, worüber keine Belege existieren würden.

An der nachfolgenden Außenprüfung bei Herrn \*\*\*25\*\*\* hat dieser in keiner Weise mitgewirkt und auch sonst im Abgabenverfahren von ihm versprochene Unterlagen nicht vorgelegt. Telefonisch gab Herr \*\*\*23\*\*\* jedoch nach versäumter Vorladung als Zeuge bekannt, dass er die € 42.000,00 an seine ehemalige Lebensgefährtin Frau \*\*\*21\*\*\* \*\*\*20\*\*\* übergeben habe. Herr \*\*\*23\*\*\* konnte jedoch keinen Grund für diese Vorgangsweise angeben oder welche Leistungen Frau \*\*\*20\*\*\* hätte erbracht haben solle.

Im Beschwerdeverfahren des Herrn \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* zur Einkommensteuer 2016 vertrat daher die Abgabenbehörde, dass die vom Beschwerdeführer bezahlten € 42.000,00 Herrn \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* zuzurechnen seien, auf dessen Konto die Geldbeträge auch überwiesen worden seien. Für die Behauptung die bar abgehobenen Summen weitergegeben zu haben, gebe es keinerlei Belege und handle es sich um eine Schutzbehauptung. Entgegen der Behauptung, diese Vorgangsweise sei gewählt worden, weil Herr \*\*\*23\*\*\* zu diesem Zeitpunkt kein österreichisches Bankkonto besessen habe und das deutsche Bankkonto der Scheinfirma \*\*\*1\*\*\* nicht funktioniert habe, widerspreche den Tatsachen, denn Herr \*\*\*23\*\*\* habe nachweislich in diesem Zeitraum ein Bankkonto in Österreich besessen. Herr \*\*\*25\*\*\* sei nach den vorliegenden Unterlagen vom 1. Januar 2015 bis 12. Februar (offiziell) keiner Beschäftigung nachgegangen und habe lediglich Arbeitslosengeld, Notstandshilfe und tageweise auch Gelder der OÖ GKK bezogen. Es sei Herrn \*\*\*25\*\*\* daher aus zeitlicher Sicht jedenfalls möglich gewesen, Trockenbauarbeiten im Gesamtwert von € 42.000,00 durchzuführen und die Zurechnung der Geldbeträge an den Beschwerdeführer auch deshalb plausibel, weil der Herr \*\*\*25\*\*\* zwei minderjährige Kinder habe und im genannten Zeitraum weder er noch seine Ehegattin einer Beschäftigung nachgegangen seien, mit welcher ihr Lebensunterhalt hätte bestritten werden können.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes datiert vom 25. Juni 2025 wurde dem Beschwerdeführer gemäß § 85 Abs. 2 BAO iVm § 2a BAO binnen einer Frist von zwei Wochen aufgetragen, hinsichtlich der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2017 folgende Mängel zu beheben, aufgetragen, nämlich die Erklärung abzugeben, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird (§ 250 Abs. 1 lit. b BAO), ebenso eine Erklärung, welche Änderungen beantragt werden (§ 250 Abs. 1 lit. c BAO) und eine Begründung (§ 250 Abs. 1 lit. d BAO) nachzubringen.

Mit Schreiben vom 10. Juli 2025 hat der Beschwerdeführer die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Beschwerdesenat (§ 272 Abs. 1 Z 1 lit. a BAO und § 274 Abs. 1 lit. a BAO sowie die Beschwerde gegen den Umsatzerbescheid 2017 zurückgezogen.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

#### **a) Dressensponsoring:**

Im Jahr 2015 hat der Beschwerdeführer € 208,33 zuzüglich € 41,67 Umsatzsteuer aufgewendet, um an einer Aktion einer Ortsgruppe einer politischen Partei, für welche er im Gemeinderat

tätig ist, teilzunehmen, mit welcher Dressen von Sportlern finanziert werden sollten. Das Geld wurde nach Darstellung des Beschwerdeführers für eine Hobbyfußballmannschaft ohne rechtliche Struktur wie einem Verein ausgegeben, welche an einer Ortsmeisterschaft teilnimmt. Wenn auch unklar ist, an welcher Ortsmeisterschaft die Hobbyspieler mit den vom Beschwerdeführer bezahlten Dressen teilgenommen haben könnten, da im Heimatort des Beschwerdeführers nicht einmal ein entsprechender Fußballplatz existiert und im Internet kein Hinweis auf eine solche Ortsmeisterschaft aufzufinden ist, so hat der Beschwerdeführer jedenfalls nicht einmal behauptet, mit den Hobbyfußballspielern eine bindenden Vereinbarung darüber getroffen zu haben, bei welcher Gelegenheit die Dressen zu tragen sind und für wieviele Saisons dies zu gelten hat. Er hat also auch eine solche Vereinbarung auch nicht glaubhaft gemacht oder bewiesen.

**b) Zahlungen an \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* 2015:**

Der Beschwerdeführer hat ebenfalls im Jahr 2015 € 4.211,99 abzüglich € 211,99 Skonto an Fremdleistungen verbucht. Auf der entsprechenden Eingangsrechnung des \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* wurde eine österreichische Telefonnummer und ein österreichisches Bankkonto, aber eine falsche deutsche UID und eine deutsche Adresse angegeben, welche so nicht existiert (\*\*\*26\*\*\* anstelle von richtig \*\*\*27\*\*\*). Der Beschwerdeführer hat die auf der Rechnung angegebene UID-Nummer nicht überprüft.

Das Schriftbild und die Struktur dieses mit Laserdrucker erstellten Schriftstückes entspricht jenem der Rechnungen der \*\*\*1\*\*\*.

Im Rahmen der Schlussbesprechung der oben beschriebenen abgabenrechtlichen Außenprüfung hat der Beschwerdeführer eine gültige UID-Abfrage auf den Namen \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* vorgelegt. Dazu merkte der Prüfer n der Niederschrift über die Schlussbesprechung an: „UID-Abfrage nachgewiesen, keine Maßnahmen“.

Niederschriftlich befragt zu diesem Vorgang, gab der Beschwerdeführer zuvor an, nicht zu wissen, wer der wahre Empfänger, der von ihm überwiesenen € 4.000,00 gewesen oder ob die UID-Nummer von \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* überprüft worden sei. Gleiches gilt für die Art, wie der Kontakt zu Herrn \*\*\*5\*\*\* hergestellt worden sei.

Tatsächlich hat der Beschwerdeführer die UID des neuen Geschäftspartners nicht überprüft. Er hat damit die Möglichkeit der Steuerunehrlichkeit des \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* als Subunternehmer in Kauf genommen und war ihm diese wahrscheinlich sogar bewusst.

\*\*\*6\*\*\* \*\*\*5\*\*\* hat im Jahr 2015 einen Antrag auf Erstattung von Vorsteuern für die Monate April bis Dezember 2015 gestellt und dabei eine deutsche UID jedoch eine österreichische Festnetztelefonnummer in \*\*\*28\*\*\* angegeben. Dabei ging es um verschiedene Baumaterialien, wie etwa Spachtelmasse, Farbe, Miete Deckenschleifmaschine, Rigips,

Rührwerk et cetera. Vom Finanzamt wurde dies als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen im Abholfall nach Art. 5 und 8. Mehrwertsteuer-Richtlinie behandelt und daher im Bescheid datiert vom 28. November 2016 keine Vorsteuererstattung vorgenommen.

Sowohl bei den Rechnungen des \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\*, welche der Beschwerdeführer vorgelegt hat, als auch beim Antrag auf Vorsteuererstattung ist eine nicht existierende Adresse in Deutschland angegeben. Ergänzt man zwei Buchstaben im Straßennamen, ist eine solche Adresse vorhanden, allerdings befindet sich dort das Lager eines großen Weinbaubetriebes und kein Wohngebäude. Die angegebene Adresse ist also jedenfalls falsch. Dies kann durch eine kurze Suche im Internet unter Nutzung der üblichen Kartendienste schnell herausgefunden werden.

Das im Antrag auf Vorsteuererstattung eingetragene Geburtsdatum führt zu einem in Österreich in \*\*\*28\*\*\* ansässigen \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\*, ebenso wie die in diesem Antrag angeführte Festnetztelefonnummer zu dieser Gemeinde gehört. Das Einkommen dieses \*\*\*6\*\*\* \*\*\*5\*\*\* ist im Jahr 2015 mit etwas mehr als dem doppelten Betrag, welchen er vom Beschwerdeführer erhalten hat, rechtskräftig nach § 184 BAO geschätzt worden, da dieser keine Abgabenerklärung abgegeben hat.

In den Folgejahren lebt diese Person, mit Wohnsitz im Umkreis des Betriebes des Beschwerdeführers von Arbeitslose und Notstandshilfe, ist für ein Kind Unterhaltspflichtig und erzielt die Ehegattin geringfügige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Es ist mit weitaus überwiegender Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass es sich hier um den wahren Empfänger der € 4.000,00 handelt.

#### **c) Zahlungen an \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* und \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* 2016:**

Im Jahr 2016 hat der Beschwerdeführer mit insgesamt 15 Überweisungen, welche er, abweichend von der sonst beim Beschwerdeführer üblichen elektronischen Überweisung, jeweils persönlich in seiner Bankfiliale durchgeführt hat € 63.500,00 an Akontozahlungen an die Personen, welche als deutsche \*\*\*1\*\*\* aufgetreten sein sollen, als Subunternehmer überwiesen, mit welchem er bis dahin keine Geschäftsbeziehung hatte.

Diese Überweisungen erfolgten im Zeitraum von 4. Juli 2016 bis 9. September 2016 auf ein österreichisches Bankkonto (€ 42.000,00), welches \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* (mit Wohnsitz in Österreich) gehörte. Vom 28. September bis 24. Oktober 2016 erfolgten die Überweisungen auf ein österreichisches Bankkonto des in Österreich wohnhaften \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* (€ 20.500,00).

Eine einzige Überweisung (€ 1.000,00) erfolgte am 19. August 2016 auf ein deutsches Konto.

Auch nach der nunmehrigen Darstellung des Beschwerdeführers handelt es sich bei der \*\*\*1\*\*\* um eine Scheinfirma. Die vom Beschwerdeführer als Nachweis der Existenz der \*\*\*1\*\*\* verwendete Gewerbeanmeldung in Deutschland ist nach den Ergebnissen eines entsprechenden Rechtshilfeersuchens gefälscht. Die auf den Rechnungen der \*\*\*1\*\*\* angegebene UID ist ungültig und hat der Beschwerdeführer diese nicht überprüft. Die Rechnungen sind in derselben Schriftart wie jene von \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* verfasst und gleichen diesen in Aufbau und Stil. Wie auch dort wurde kein Geschäftspapier verwendet, sondern handelt es sich um simple mit Textverarbeitung erstellte Ausdrücke.

Im Rahmen der Schlussbesprechung versuchte die steuerliche Vertreterin noch die Annahme, dass es sich bei der \*\*\*1\*\*\* um eine Scheingesellschaft handelt, mit der Vorlage einer Gründungsurkunde zu belegen. In dieser notariellen Urkunde treten die Lebensgefährtin des \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\*, Frau \*\*\*21\*\*\* \*\*\*20\*\*\*, als Gründerin und Herr \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* als Übersetzer auf.

In seinem eigenen Rechtsmittelverfahren behauptete \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* die oben genannten € 42.000,00 an den seit seiner Jugend sehr gut bekannten \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* und an die bei Treffen immer anwesende Lebensgefährtin des \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\*, Frau \*\*\*21\*\*\* \*\*\*20\*\*\* weitergeleitet und selbst keine Leistung an den Beschwerdeführer erbracht zu haben. Die Behauptung, dass \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* zu diesem Zeitpunkt noch kein eigenes Bankkonto in Österreich besessen habe, konnte in den Rechtsmittelverfahren des \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* widerlegt werden, weswegen vom Finanzamt die € 42.000,00, welche vom Beschwerdeführer an \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* überwiesen wurden, diesem als Entgelt für Leistungen an den Beschwerdeführer zugerechnet worden sind, da \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* offiziell arbeitslos war und ebenso wie seine Ehegattin keine Einkünfte abgesehen von Sozialleistungen bezog, jedoch zwei minderjährige Kinder zu versorgen waren. Das entsprechende Rechtsmittel des \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* ist beim Bundesfinanzgericht in einer anderen Gerichtsabteilung anhängig.

Auch auf ausdrückliches Nachfragen gab \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* an, keine Belege wie Ausgangsrechnungen oder Schriftverkehr mit dem Beschwerdeführer zu besitzen.

Herrn \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* wurden im Rahmen einer abgabenbehördlichen Außenprüfung, an welcher dieser nicht mitgewirkt hat, € 20.500,00 aus der Tätigkeit für den Beschwerdeführer zugerechnet. Gegen den aufgrund dessen ergangenen Einkommensteuerbescheid 2016 hat \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* keine Beschwerde erhoben.

Im Rahmen des Beschwerdeverfahrens des \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* gab \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* jedoch nach einer versäumten Vorladung telefonisch bekannt, dass auch er keinerlei Unterlagen für die Leistungen an den Beschwerdeführer besitze. Die bar von \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* erhaltenen € 42.000,00 habe er an seine damalige Lebensgefährtin \*\*\*21\*\*\* \*\*\*20\*\*\* weitergegeben, konnte jedoch keinen Grund dafür angeben. Das Konto der

deutschen (Schein-)Firma, auf welche nur eine Überweisung erfolgt sei (€ 1.000,00) sei nicht gegangen.

Zusammengefasst lässt sich daher sagen, dass \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* und \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* mit Hilfe von \*\*\*21\*\*\* \*\*\*20\*\*\* unter dem Deckmantel der zum Schein errichteten \*\*\*1\*\*\* als Subunternehmer für den Beschwerdeführer tätig geworden sind und dafür vom Beschwerdeführer € 63.500,00 im Jahr 2016 erhalten haben.

Bei den im Namen der \*\*\*1\*\*\* ausgestellten Rechnungen bei allen bis auf zwei war keine UID angegeben, sondern jeweils im Kopf der Schriftstücke „UID-Nr. wird nachgereicht“ angeführt. Dennoch hat der Beschwerdeführer keine UID verlangt oder die angegebene falsche UID-Nummer überprüft. Abweichend von seinem sonstigen Vorgehen hat der Beschwerdeführer nur die 15 Zahlungen an \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* und \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* nicht elektronisch durchgeführt, sondern von seiner Bankfiliale vorgenommen, weil es sich um „Eilüberweisungen“ gehandelt habe.

Aus den Korrekturen der einzelne Rechnungen ist ersichtlich, dass der Beschwerdeführer den Arbeitsfortschritt von \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* und \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* regelmäßig kontrolliert hat, ihm also diese Personen über Monate bekannt waren und er die Gelder auf deren Konto überwiesen hat. Dennoch hat er nach der Aufforderung die bekannt zu geben, wer der Empfänger der beschriebenen Zahlungen war, nicht \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* und \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* sondern \*\*\*21\*\*\* \*\*\*20\*\*\* genannt.

Es muss aufgrund des Verhaltens des Beschwerdeführers festgehalten werden, dass dem Beschwerdeführer die Steuerunehrlichkeit von \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* und \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* wahrscheinlich bewusst war.

#### **d) Sozialversicherungsbeiträge 2017:**

Im Jahr 2017 hat der Beschwerdeführer nach der Darstellung im Bericht über die Außenprüfung (Tz. 9), sowohl bei der \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* GmbH als auch bei seinem Einzelunternehmen seine Beiträge zur Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft in Höhe von € 17.792,28 angesetzt, jedoch nur von der \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* GmbH tatsächlich bezahlt. Dementsprechend wurden diese Sozialversicherungsbeiträge beim Einzelunternehmen des Beschwerdeführers nicht als Betriebsausgaben anerkannt und die Einkünfte des Beschwerdeführers aus selbständiger Arbeit als Geschäftsführer der \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* GmbH um € 17.792,28 erhöht.

Tatsächlich hat der Beschwerdeführer in seiner elektronischen Abgabenerklärung für die Einkommensteuer 2017 vom 6. November 2018 bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit die Basispauschalierung nach § 17 Abs. 1 EStG 1988 in Anspruch genommen und Betriebseinnahmen von € 24.220,00 (Kennzahl 9040) erklärt sowie pauschalierte

Betriebsausgaben (Kennzahl 9259: € 1.453,20) von sowie den Grundfreibetrag (Kennzahl 9221: € 2.959,68) als Gewinnfreibetrag geltend gemacht, sodass sich daraus Einkünfte von € 19.807,12 ergeben.

Keineswegs hat der Beschwerdeführer daher, wie von der Außenprüfung angenommen, auch bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit ein zweites mal seine Sozialversicherungsabgaben als Betriebsausgaben angesetzt.

## 2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem übereinstimmenden Vorbringen der Parteien, den vorgelegten Unterlagen, den erteilten Erhebungsaufträgen, dem Einblick in die Datenbanken der Finanzverwaltung, den öffentlichen Büchern und allfälliger Internetrecherche.

§ 167 BAO lautet:

*"(1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.*

*(2) Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht."*

Gemäß § 2a BAO gelten diese Bestimmungen sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vergleiche zum Beispiel VwGH 31.5.2017, Ro 2014/13/0025; für die Lehre siehe etwa Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren I<sup>3</sup> § 167 BAO RZ 4ff).

### **Zum Punkt II 1. a) Dressensponsoring 2015:**

Im Heimatort des Beschwerdeführers ist kein Sportverein auffindbar, der eine Fußballsektion unterhält, genauso wenig existiert ein entsprechender Fußballplatz. Hinweise auf eine Ortsmeisterschaft oder ein Sommerfest im Heimatort des Beschwerdeführers können im Internet nicht aufgefunden werden. Es steht daher in Frage, für welchen Zweck der

Beschwerdeführer die Fußballdressen angeschafft hat, ob hier eine Leistungsbeziehung (Werbung gegen Fußballdressen) vorgelegen ist oder ob es sich um eine Spende aus persönlicher Zugeneigntheit, Repräsentation in Zusammenhang mit der politischen Tätigkeit des Beschwerdeführers oder bloßer Sportbegeisterung gehandelt hat. Aufgrund des Fehlens jeglicher vertraglicher Vereinbarung mit den Hobbyfußballern, etwa darüber, bei welchen Gelegenheiten und wie lange die Dressen zu tragen sind, muss eine außerbetriebliche Veranlassung für die Spende angenommen werden.

**Zum Punkt II. 2. b) Zahlungen an \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* 2015:**

In Hinblick darauf, dass der Beschwerdeführer schon viele Jahre in der Baubranche tätig ist und er auch ausdrücklich vorgebracht hat, dass er immer wieder Erfahrungen mit nicht vertrauenswürdigen, nicht steuerehrlichen Subunternehmern gemacht hat, kann man von einem sorgfältigen Bauunternehmer, der sich auf Trockenbau spezialisiert hat, erwarten, dass er seine Subunternehmer genau dahingehend überprüft, ob diese die steuerlichen und auch die gewerberechtlichen Vorschriften einhalten. Dies gilt insbesondere auch deshalb, weil die Möglichkeit des Vorsteuerabzuges vom Wissen oder Wissenmüssen der Steuerehrlichkeit des Geschäftspartner abhängt und auch immer die Möglichkeit der Abgabenbehörde besteht, eine Empfängerbenennung nach § 162 BAO zu verlangen. Der Einsatz von gewerberechtlich nicht befugten Subunternehmern ist mit Strafe bedroht.

Betrachtet man die Aussagen des Beschwerdeführers unter diesem Gesichtswinkel, muss festgehalten werden, dass ein sorgfältiger Bauunternehmer die (falsche) UID abgefragt hätte.

Es sprechen die Tatsachen, dass der Wohnort des in Österreich ansässigen \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* im Nahbereich des Betriebes des Beschwerdeführers liegt, die geltend gemachten 28 Rechnungen beim Antrag auf Vorsteuererstattung zur Tätigkeit des \*\*\*14\*\*\* passen und diese im örtlichen Nahbereich (alle innerhalb von 5 km Luftlinie, außer eine Rechnung 10 km direkt an der Autobahn) des Wohnortes des in Österreich ansässigen \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* von Baumärkten und Baustoffhändlern (bis auf eine) ausgestellt worden sind. Auch der Sitz des für den Beschwerdeführer beim Antrag auf Vorsteuererstattung tätig gewordenen deutsche Steuerberaters liegt im örtlichen Nahbereich des Wohnortes des Beschwerdeführers und nicht wie die fingierte Adresse in Deutschland knapp 600 km entfernt.

Zusammen mit dem auf der Eingangsrechnung beim Beschwerdeführer angegebenen österreichischen Telefonnummer, der Festnetznummer von der Wohnsitzgemeinde des \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* im Vorsteuererstattungsantrag mit der falschen deutschen Wohnadresse und dem österreichischen Bankkonto, einer Bank, welche den Namen des Bundeslandes des Wohnortes des \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* im Namen trägt und ihre wesentliche Geschäftstätigkeit auf dieses Bundesland beschränkt, spricht die überragende Wahrscheinlichkeit dafür, dass der wahre Empfänger der vom Beschwerdeführer als Betriebsausgabe geltend gemachten € 4.000,00 \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* mit Wohnsitz in Österreich ist.

**Zum Punkt II. 2 c) Zahlungen an \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* und \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* 2016:**

Wie schon oben ausgeführt, wäre von einem Unternehmer, der schon viele Jahre in der Baubranche tätig ist und der nach seiner eigenen Darstellung schon entsprechende Erfahrungen mit steuerunehrlichen Subunternehmern gemacht hat, zu erwarten gewesen, dass der die UID auf den Rechnungen der \*\*\*1\*\*\* überprüft oder wenn eine solche fehlt Nachforschungen anstellt und aufmerksam wird, wenn bei einer angeblich deutschen Firma auf österreichische Bankkonten Geld überweisen soll. Der Beschwerdeführer hat also zumindest bewusst in Kauf genommen, Gelder an Personen zu bezahlen, welche diese steuerlich nicht erklären würden. Betrachtet man die Form der Rechnungen und die Vorgangsweise des Beschwerdeführers bei der Bezahlung der Leistungen von \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* und \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\*, so kann nicht einmal ausgeschlossen werden, dass hier die beschriebenen Vorgänge in bewusster Zusammenarbeit aller Beteiligten geschehen sind.

Ein Schlaglicht auf die Verhaltensweisen des Beschwerdeführers mag in diesem Zusammenhang auch die Tatsache werfen, dass beim Beschwerdeführer, wie aus der Tz. 6 des oben dargestellten Berichts über die Außenprüfung ersichtlich ist, drei seiner Arbeitnehmer im Jahr 2015 bei einer Kontrolle der Finanzpolizei an einer Baustelle des Beschwerdeführers angetroffen worden sind, welche nicht zur Sozialversicherung oder Arbeitslosenversicherung angemeldet waren. Die dafür verhängten Strafen hat der Beschwerdeführer entgegen dem Verbot des § 20 Abs. 1 Z 5 lit. b EStG 1988 als Betriebsausgaben verbucht.

**Zu Punkt II. 2 d) Sozialversicherungsbeiträge 2017:**

Der Darstellung im Bericht über die Außenprüfung wurde vom Beschwerdeführer nicht widersprochen. Die Ausführungen beschränken sich auf die Behauptung einer österreichweiten üblichen Vorgangsweise. Entscheidend sind jedoch die Daten in der Einkommensteuererklärung 2017 des Beschwerdeführers, aus welchen hervorgeht, dass dieser die Sozialversicherungsbeträge kein zweites Mal als Betriebsausgaben geltend gemacht hat.

**3. Rechtliche Beurteilung****3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)****Zum Punkt II 1. a) Dressensponsoring 2015:**

§ 4 Abs. 4 erster Satz EStG 1988 lautet:

*„Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind.“*

An sich ist die betriebliche Veranlassung von Ausgaben ist weit zu sehen, auf Angemessenheit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit kommt es dabei grundsätzlich nicht an (herrschende Lehre und Judikatur für Viele siehe Zorn/Varro in EStG<sup>23</sup>: Kommentar, Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, § 4 Rz 228 und 241). Allerdings liegt die Grenze dort, wo der Konnex zum Betrieb verloren geht und die private Veranlassung mithineinspielt, also keine nahezu ausschließlich betriebliche Veranlassung der Aufwendungen vorliegt.

§ 20 Abs. 1 EStG lautet auszugsweise:

*„Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden: ...*

*2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.*

*3. Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. ...*

*4. Freiwillige Zuwendungen ... „*

Freiwillige Zuwendungen sind Ausgaben, denen keine wirtschaftlichen Gegenleistungen gegenüberstehen und die ohne zwingende rechtliche Verpflichtung des Gebers getätigt werden. Sie gehören daher - von gesetzlich bestimmten Ausnahmen wie § 4a EStG 1988 abgesehen - zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung und dürfen selbst dann nicht abgezogen werden, wenn sie im Einzelfall durch betriebliche Erwägungen mitveranlasst sind (siehe bereits VwGH 22.1.1965, 1450/64).

Zuwendungen, die auf rein wirtschaftlicher Grundlage erbracht werden (VwGH 20.12.06, 2002/13/0130), also ausschließlich oder überwiegend betrieblich veranlasst sind, sind abzugsfähig und beim Empfänger steuerpflichtig (siehe für Viele Jakom EStG<sup>17</sup>, § 20 Tz 82) Einkommensteuergesetz. Dies kann bei Sponsorleistungen der Fall sein.

Für Zuwendungen eines Sponsors, wie dem Beschwerdeführer, welcher Fußballdressen für eine Hobbyfußballmannschaft angeschafft hat, können sowohl betriebliche Erwägungen, nämlich der Werbewirkung als auch private Motive, die Unterstützung aus Sportbegeisterung oder persönliche Beziehungen zu den Hobbyfußballspielern, ausschlaggebend sein (VwGH 25.1.1989, 88/13/0073).

Dazu hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 1. September 2015 (VwGH 01.09.2015, 2012/15/0096) Folgendes festgehalten:

*„Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 25. Jänner 1989, 88/13/0073, zu Sponsorzahlungen im Sportbereich zum Ausdruck gebracht hat, müssen, um Zuwendungen eines Sponsors als betrieblich veranlasste Aufwendungen ansehen zu können, die gegenseitigen*

*Verpflichtungen zwischen Sponsor und Sportler bzw. Sportverein von vornherein eindeutig fixiert sein. Außerdem müssen die Leistungen des Sportlers bzw. Sportvereins geeignet sein, Werbewirkung zu entfalten. Nur wenn bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise ein Leistungsaustausch vorliegt, kann die betriebliche Veranlassung der Zuwendungen angenommen werden. Dabei wird insbesondere in Betracht gezogen werden müssen, ob auch andere Wirtschaftstreibende unter denselben Voraussetzungen einen gleichartigen Sponsorvertrag geschlossen hätten.“*

Nun würde in Hinblick auf den Aufdruck mit dem Firmenwortlaut des Beschwerdeführers auf den Fußballdressen und dem behaupteten Besuch der Ortsmeisterschaft von 300 bis 400 Zuschauern und dem Aufwand von € 208,33 zuzüglich € 41,67 Umsatzsteuer durchaus ein angemessenes Verhältnis zwischen Aufwand und Werbewirkung bejaht werden können.

Allerdings hat der Beschwerdeführer nicht vorgebracht, dass ein entsprechender Sponsorvertrag mit den namentlich nicht genannten Hobbyspielern, ob nun mündlich oder schriftlich, abgeschlossen worden wäre, welcher die Fußballer verpflichtet, diese Dressen auch zu tragen. Wenn aber kein Vertrag abgeschlossen wurde, welcher die gegenseitigen Verpflichtungen des Beschwerdeführers und der Sportler regelt, kann bloß von einer privaten Veranlassung des Beschwerdeführers für diese Spende an die Hobbyfußballer ausgegangen werden, ob diese nun durch persönlichen Sympathie oder beim Repräsentationsbedürfnis des Beschwerdeführers, vielleicht im Zusammenhang mit der politischen Tätigkeit des Beschwerdeführers, ihre Wurzel hat.

Fehlt es daher beim Ankauf der Fußballdressen am Zusammenhang mit dem Betrieb des Beschwerdeführers, liegt auch keine Betriebsausgabe im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG 1988 vor, beziehungsweise greift das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2, 3 und 4 EStG 1988 und war die Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen.

Hinsichtlich der Vorsteuer nach aus dem Kauf der Fußballdressen haben ähnliche Überlegungen zu gelten.

§ 12 UStG 1994 in der Fassung BGBl. I Nr. 112/2012 lautet auszugsweise:

*„(1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:*

*1. Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. ...*

*(2) 2. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren,*

*a) deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind, ...“*

Wie oben dargelegt, sind die Aufwendungen, welche der Beschwerdeführer getragen hat, um eine Hobbyfußballmannschaft mit Dressen zu versorgen, nach § 20 Abs. 1 Z 2, 3 und 4 EStG 1988 nicht abzugsfähig. Dementsprechend kommt auch gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 kein Vorsteuerabzug in Betracht und war daher die Beschwerde auch in diesem Punkt abzuweisen.

**Zum Punkt II. 2. b) Zahlungen an \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* 2015:**

Wie oben dargelegt geht das Finanzamt davon aus, den Beschwerdeführer am 11. April 2019 gemäß § 162 BAO aufgefordert hat, den Empfänger der auf \*\*\*6\*\*\* \*\*\*5\*\*\* lautenden Eingangsrechnung mit einem Nettobetrag von € 4.211,99 abzüglich Skonto von € 211,99 zu benennen.

§ 162 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961) 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 beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.“*

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist die Abzugsfähigkeit von Zahlungen dann nicht gegeben, wenn der Steuerpflichtige den tatsächlichen Empfänger nicht benennt oder eine Person benennt, die nachweislich nicht der Zahlungsempfänger ist.

§ 162 BAO soll sicherstellen, dass dadurch, dass der Steuerpflichtige den Namen des (wahren) Zahlungsempfängers nennt, damit Betriebsausgabe auf der Seite des Zahlungsempfängers eine entsprechende Einnahme bei diesem versteuert werden kann (siehe bereits VwGH 15.11.1963, 0749/62). Dies soll verhindern, dass das, was bei dem einen Abgabepflichtigen abzusetzen ist, bei dem anderen versteuert werden muss, wenn nicht steuerpflichtige Einnahmen unversteuert bleiben sollen. Auch wenn die sachliche Berechtigung zum Betriebsausgabenabzug besteht, kann daher dieser abgelehnt werden, solange nicht sichergestellt ist, dass die Möglichkeit besteht, dadurch, dass der Steuerpflichtige den Empfänger konkret genannt hat (vergleiche schon VwGH 16.03.1988, 87/13/0252) die entsprechenden Einnahmen beim Empfänger zu versteuern.

§ 162 BAO kann daher nur angewendet werden, wenn die Absetzung von Betriebsausgaben sachlich berechtigt wäre, was nur dann der Fall ist, wenn die in Rechnung gestellte Leistung tatsächlich und gegen Entlohnung (an wen auch immer) erbracht worden ist.

Das die entsprechenden Leistungen von \*\*\*6\*\*\* \*\*\*5\*\*\*, nämlich das Erstellen einer Lochdecke mit 98,26 m<sup>2</sup> und einer glatten Decke mit 134,94 m<sup>2</sup> sowie einem Fries von 72,54 lfm tatsächlich erfolgt ist und es sich um keine Scheinrechnung für nicht erbrachte Leistungen handelt, stand im gesamten Verfahren nie in Frage. Der dafür in Rechnung gestellte und von Beschwerdeführer als Betriebsausgabe geltend gemachte Betrag ist der Leistung angemessen.

Daher ist grundsätzlich § 162 BAO anwendbar. Allerdings setzt das Verweigern von Betriebsausgaben nach § 162 Abs. 2 BAO zwingend eine an den jeweiligen Abgabenschuldner gerichtete Aufforderung zur Benennung des Empfängers voraus, weil diese Rechtsfolge erst dann eintreten kann, wenn der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde verlangten Angaben verweigert hat oder ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften die Feststellung getroffen wurde, dass die Personen, die vom Abgabepflichtigen benannt wurden, nicht die tatsächlichen Empfänger der abgesetzten Beträge sind (vergleiche VwGH 16.11.2021, Ra 2020/15/0019). Die Aufforderung zur Empfängerbenennung kann auch mündlich erfolgen.

Den Verwaltungsakten muss allerdings zu entnehmen sein, dass die Abgabenbehörde den Abgabepflichtigen zur Empfängerbenennung nach § 162 BAO aufgefordert und auf die Rechtsfolge einer fehlenden oder mangelhaften Empfängerbenennung hingewiesen hat (vergleiche VwGH 16.11.2021, Ra 2020/15/0019).

Aus der Niederschrift vom 11. April 2019 ist aus dem Wortlaut der Befragung jedoch nicht erkennbar, dass der Beschwerdeführer auf die Rechtsfolgen § 162 Abs. 2 BAO hingewiesen worden ist. Dies gilt sowohl hinsichtlich der Zahlung an \*\*\*6\*\*\* \*\*\*5\*\*\* als auch für die Zahlungen an die \*\*\*1\*\*\*. Vielmehr ist nur aus der Überschrift ersichtlich, dass das Ziel der Befragung „Fremdleister – Empfängerbenennung gemäß § 162“ sein soll. Dies bietet aber weder Beweis dafür, dass dem Beschwerdeführer ausdrücklich nach § 162 BAO befragt, noch dafür, dass er auf die Rechtsfolge des § 162 Abs. 2 BAO mit ausreichender Deutlichkeit hingewiesen worden ist.

Bedenkt man dies, so ist festzuhalten, dass die Abgabenbehörde damit keine den rechtlichen Vorgaben entsprechende Verlangen zur Empfängerbenennung § 162 BAO gestellt hat.

§ 184 BAO lautet:

*„(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.*

*(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.*

*(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.“*

Bedenkt man, dass im Leistung und Gegenleistung im Fall der Zahlungen an \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* angemessen sind und im gesamten Verfahren keine Umstände hervorgekommen sind, welche dafür sprechen, dass weitere Gelder an \*\*\*5\*\*\* \*\*\*6\*\*\* für nicht bekannt gegebene Leistungen geflossen sind oder, dass es Kickbacks an den Beschwerdeführer gegeben hätte, bleibt für eine (Zu-) Schätzung nach § 184 BAO kein Raum und ist dem Beschwerdebegehren in diesem Punkt stattzugeben und sind die Zahlungen des Beschwerdeführers an \*\*\*6\*\*\* \*\*\*5\*\*\* im Jahr 2015 als Betriebsausgaben im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG 1988 anzuerkennen.

§ 19 UStG 1994 in der Fassung BGBl. I Nr. 112/2012 lautet auszugsweise:

*„(1) Steuerschuldner ist in den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 der Unternehmer, in den Fällen des § 11 Abs. 14 der Aussteller der Rechnung.*

*Bei sonstigen Leistungen (ausgenommen die entgeltliche Duldung der Benützung von Bundesstraßen und die in § 3a Abs. 11a genannten Leistungen) und bei Werklieferungen wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn*

- der leistende Unternehmer im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat und*
- der Leistungsempfänger Unternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 1 und 2 ist oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist, die Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 ist.*

*Der leistende Unternehmer haftet für diese Steuer.*

*(1a) Bei Bauleistungen wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn der Empfänger Unternehmer ist, der seinerseits mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist. Der Leistungsempfänger hat auf den Umstand, dass er mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist, hinzuweisen. Erfolgt dies zu Unrecht, so schuldet auch der Leistungsempfänger die auf den Umsatz entfallende Steuer.*

*Werden Bauleistungen an einen Unternehmer erbracht, der üblicherweise selbst Bauleistungen erbringt, so wird die Steuer für diese Bauleistungen stets vom Leistungsempfänger geschuldet. 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.“*

Unzweifelhaft handelt es sich bei den von \*\*\*6\*\*\* \*\*\*5\*\*\* im Jahr 2015 erbrachten Leistungen an den Beschwerdeführer um Bauleistungen im Sinne des § 19 Abs. 1a UStG 1994, es sich beim \*\*\*14\*\*\* mit Trockenbaumaterialien entweder um Herstellung oder Instandsetzung von Gebäuden handelt.

Eine Kürzung des Vorsteuerabzugs wegen Steuerunehrlichkeit des Leistenden (also wenn der Leistungsempfänger wusste oder hätte wissen müssen, dass der Leistende steuerunehrlich ist) ist im österreichischen Umsatzsteuerrecht beim Übergang der Steuerschuld grundsätzlich nicht vorgesehen.

Der Vorsteuerabzug steht dem Leistungsempfänger unabhängig davon zu, ob der Leistende steuerunehrlich ist, da der Leistungsempfänger selbst die Umsatzsteuer schuldet und abführt. Das System wurde gerade aus dem Grund eingeführt, um zu verhindern, dass der Fiskus durch unehrliche Leistende Steuerausfälle erleidet, da die Steuer direkt beim Empfänger eingehoben wird. Auch in Fällen, in denen etwa die Rechnung nicht ordnungsgemäß ist oder keine Rechnung ausgestellt wurde, steht der Vorsteuerabzug im Anwendungsbereich der Regelung zu (vergleiche NR: GP XXI RV 1175 AB 1202). Die Kürzung oder der Ausschluss des Vorsteuerabzugs wegen „*Wissens*“ oder „*Wissenmüssens*“ um Steuerunehrlichkeit des Leistenden ist im Zusammenhang mit dem Reverse-Charge-System für Bauleistungen nicht vorgesehen und in der Praxis auch nicht anwendbar, da der Leistende gar nicht mehr Schuldner der Umsatzsteuer ist (vergleiche dazu etwa Kuder in Melhardt/Tumpel, UStG<sup>3</sup> § 19 Rz 60 ff), weswegen der Beschwerde auch in diesem Punkt stattzugeben war.

**Zum Punkt II. 2 c) Zahlungen an \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* und \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* 2016:**

Auch hier gilt das zu Punkt II. 2 b (Zahlungen an \*\*\*6\*\*\* \*\*\*5\*\*\*) Gesagte. Es besteht kein Zweifel daran, dass die im Namen der Scheinfirma \*\*\*1\*\*\* verrechneten Bauleistungen wirklich erbracht wurden, was ein Anwenden des § 162 BAO, wie vom Finanzamt gewünscht ermöglichen würde.

Allerdings wurde der Beschwerdeführer, wie aus der Niederschrift vom 11. April 2019 hervorgeht, nicht nachweislich auf den Inhalt und insbesondere nicht auf die Rechtsfolgen einer nicht erfolgten oder falschen Empfängerbenennung nach § 162 Abs. 2 BAO hingewiesen, weswegen dieser auch nicht angewendet werden kann.

Ebenso wenig gibt es Hinweise darauf, dass \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* und \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* über die bekannten abgerechneten Leistungen andere an den Beschwerdeführer erbracht hätten oder es sich zum Teil um Scheinrechnungen gehandelt hätte. Vielmehr handelt es sich um Einkünfte, welche \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* und \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* einfach nicht erklärt und gehofft haben, dass diese Tatsache nicht hervorkommt. Für eine weitere Zuschätzung nach § 184 BAO bleibt daher kein Raum und waren die genannten Zahlungen als Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 4 EStG 1988 anzuerkennen und der Beschwerde insofern stattzugeben.

Auch das hinsichtlich des zu § 19 Abs. 1a UStG 1994 bei \*\*\*6\*\*\* \*\*\*5\*\*\* Gesagte ist für \*\*\*24\*\*\* \*\*\*25\*\*\* und \*\*\*22\*\*\* \*\*\*23\*\*\* anzuwenden. Aufgrund des Reverse Charge Systems, welches den Missbrauch durch steuerunehrliche Leistende verhindern soll, kommt eine zusätzliche Kürzung der Vorsteuer (gleichsam als Strafe) nicht in Betracht und war der Beschwerde auch in diesem Punkt stattzugeben.

#### **Zu Punkt II. 2 d) Sozialversicherungsbeiträge 2017:**

Es wäre dem Prüfer rechtzugeben, dass wenn die Sozialversicherungsbeiträge des Beschwerdeführers sowohl bei seinem Einzelunternehmen als auch bei der \*\*\*13\*\*\* \*\*\*14\*\*\* GmbH als Betriebsausgaben geltend gemacht worden wären, derselbe Aufwand nicht zweimal erfolgreich abgesetzt werden kann, beziehungsweise das wirtschaftliche Tragen des Aufwandes durch die GmbH bei dieser als (allenfalls verdeckte) Ausschüttung an ihren Alleingesellschaftergeschäftsführer zu beurteilen wäre.

Gerade dies ist aber nicht geschehen, sondern hat der Beschwerdeführer für seine Einkünfte aus Gewerbebetrieb die Basispauschalierung nach § 17 Abs. 1 EStG 1988 in Anspruch genommen und nur den Grundfreibetrag und pauschalierte Betriebsausgaben erklärt. Damit kann dem Beschwerdeführer aber nicht unterstellt werden, er hätte die Sozialversicherungsabgaben ein zweites Mal geltend gemacht, weswegen diesem Teil der Beschwerde ebenfalls stattzugeben war.

#### **Gegenstandloserklärung der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2017 datiert vom 7. Februar 2019:**

§ 256 BAO lautet auszugsweise:

*„(1) Beschwerden können bis zur Bekanntgabe (§ 97) der Entscheidung über die Beschwerde zurückgenommen werden. Die Zurücknahme ist schriftlich oder mündlich zu erklären.*

*...*

*(3) Wurde eine Beschwerde zurückgenommen (Abs. 1), so ist sie mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären.“*

Der Beschwerdeführer hat mit Schreiben vom 10. Juli 2025 die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2017 zurückgenommen, weswegen diese gemäß § 256 Abs. 2 in Verbindung mit § 278 lit. b BAO für gegenstandslos zu erklären 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.

Da sich dieses Erkenntnis vor allem auf das Festhalten des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes und die Beweiswürdigung beschränkt und die sich daraus ergebenden Rechtsfragen nach dem Gesetzestext beziehungsweise der stetigen Judikatur und Lehre beantwortet wurden, geht seine Bedeutung nicht über die Entscheidung in dieser Rechtsache hinaus.

Linz, am 16. Juli 2025