

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin I. in der Beschwerdesache Bf., Adresse01, vertreten durch RA Mag. Michael Johannes Hirm, Herbertstraße 10/Tür Geschäft 3, 9020 Klagenfurt am Wörthersee, über die Beschwerde vom 09.09.2016 gegen a. die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2012 und 2013 vom 11.08.2016 sowie b. die Abgaben- und Haftungsbescheide für 2012, 2013, 2015 und 02.2016 vom 08.08.2016 des Finanzamtes Klagenfurt nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

**a. Umsatz- und Körperschaftsteuer 2012 und 2013:**

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

**b. Abgaben- und Haftungsbescheide für 2012, 2013, 2015 und 02.2016 vom 08.08.2016:**

Der Beschwerde betreffend die Abgaben- und Haftungsbescheide 2012 und 2013 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die Abgaben- und Haftungsbescheide 2012 und 2013 werden abgeändert.

Die KESt wird in Höhe von je € 7.070,81 (2012 und 2013) festgesetzt.

Der Beschwerde betreffend die Abgaben- und Haftungsbescheide 2015 und 02.2016 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die Abgaben- und Haftungsbescheide 2015 und 02.2016 werden aufgehoben.

**Un/Zulässigkeit der Revision**

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

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) betreibt ein Werbeunternehmen in der Rechtsform einer GmbH. Gesellschafterin ist die Privatstiftung (in weiterer Folge "Privatstiftung"). Vorsitzender der Privatstiftung ist GF (in weiterer Folge „GF“), der Geschäftsführer der Bf. ist. Der GF vertritt seit 01.08.2001 selbstständig.

Im Zuge einer die Jahre **2012 bis 2014 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung und den Zeitraum 01/2015 bis 04/2016 umfassenden Nachschau** gelangte der Prüfer zur Auffassung, dass es die auf den zwischen der Bf. und der FirmaA (in weiterer Folge „Firma A“) bzw. Herrn HerrA (in weiterer Folge „Herr A“) abgeschlossenen **Vereinbarungen A bis E** basierenden Geschäftsbeziehungen und einen entsprechenden Leistungsaustausch in der erklärten Form nicht gegeben haben könne. Er ließ die (Provisions)zahlungen nicht zum Abzug zu, mangels Leistungsaustausch sowie einer ungültigen UID-Nr. des Rechnungslegers verwehrte er den Vorsteuerabzug. Die Rechnungen seien Scheinrechnungen. Die Zahlungen qualifizierte er als dem GF zugeflossene verdeckte Ausschüttungen (in weiterer Folge "vA") [Bp-Bericht].

Das Finanzamt erließ im wiederaufgenommenen Verfahren neue Sachbescheide. In den **Körperschaftsteuerbescheiden 2012 und 2013** ließ es aus den „Geschäftsbeziehungen Herr A“ (Verträgen A bis E) Betriebsausgaben in Höhe von € 35.070,00 (2012) und € 95.655,00 (2013) nicht zum Abzug zu. Es setzte unter Berücksichtigung dieser und anderer unstrittiger Feststellungen die Gewinne in Höhe von € 155.896,373 (2012) und € 140.006,05 (2012) (anstatt bisher € 74.412,17 (2012) und € 25.936,49 (2013)) fest.

In den **Umsatzsteuerbescheiden 2012 und 2013** verwehrte es aus den Geschäftsbeziehungen mit Herrn A Vorsteuern in Höhe von € 7.014,00 (2012) und € 19.131,00 (2013) den Abzug.

Im nicht beschwerdegegenständlichen **Verlustjahr 2014** (ausgewiesener Verlust laut Erklärung € 148.413,91) wurden von der Bp keine Betriebsausgaben für Provisionen an die Firma A bzw. Herrn A hinzugerechnet.

In den **Abgaben- und Haftungsbescheiden** erfasste das Finanzamt aus den Geschäftsbeziehungen mit Herrn A als dem GF zugeflossene vA € 42.084,00 (2012) und € 114.786,00 (2013) sowie für den Nachschauzeitraum € 40.864,80 (2015) und € 6.163,20 (02.2016) als vA.

Aufgrund eines Antrages gemäß § 262 Abs. 2 Z. a BAO 1988 legte das Finanzamt die gegen die zuvor genannten Bescheide eingebrachte **Beschwerde** rechtzeitig dem BFG zur

Entscheidung vor. Vor dem BFG kam es zu einem Vorhalteverfahren, einem Erörterungstermin, Zeugeneinvernahmen und einer mündlichen Verhandlung.

### **Verbuchung der Eingangsrechnungen des Herrn A**

Der Steuerberater der Bf., SteuerberaterII (in weiterer Folge "Steuerberater II"), verbuchte am Kreditorenkonto der Firma A insgesamt neun Eingangsrechnungen samt ihrer Bezahlung (Gesamtbetrag € 203.898,00) über das Bankkonto bei der „Bank xxx über die Aufwandskonten "Provisionen an Dritte" (Nr. 75400), „Rechtsberatungskosten" (Nr. 77500) und „Fremdarbeiten" (Nr. 57000) (Tz. 1 des Bp-Berichtes, Bf.)

### **UID-Nummer des Herrn A**

Laut Feststellungen der Bp war die von der Firma A bzw. Herrn A auf den Eingangsrechnungen verwendete Umsatzsteueridentifikationsnummer (UID) der Firma A bereits mit Bescheid vorn 24.01.2008 (Wirksamkeit 25.01.2008) begrenzt. Im April 2008 wurde beim Einzelunternehmen Firma A mit Beschluss des HG BL3 (in weiterer Folge „Stadt 3“) vom 18.12.2008 der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben. Der Prüfer konnte für die Zeit nach dem Insolvenzverfahren keinen Hinweis auf eine mögliche unternehmerische Tätigkeit des zwischenzeitig (tt.mm.2018) verstorbenen Herrn A finden. Eine Firma A mit Bezug auf einen Herrn A war nicht auffindbar (Bp-Bericht).

Die Bf. führte aus, dass Herr A bereits 2004 als Subunternehmer gearbeitet und es auf Initiative des Herrn A zur Wiederaufnahme der Geschäftsbeziehungen gekommen sei. Seinerzeit habe der Steuerberater II die Gültigkeit der UID-Nummer überprüft. Ihr sei erst im Zuge der Bp die Ungültigkeit der UID bekannt geworden. Aufgrund der geänderten Rechtslage bzw. Rechtsprechungspraxis im Jahr 2013 hätte sie die Gültigkeit der UID-Nummer überprüfen müssen; daher seien die Umsatzsteuerbescheide 2014 bis 2016 nicht bekämpft (Beschwerde).

Im weiteren Verfahren vor dem BFG ergab sich, dass

- für den Beschwerdezeitraum weder die Bf., ihr Steuerberater II noch der GF die UID des Herrn A überprüften,
- die Haftpflichtversicherung des Steuerberaters II den Schaden nicht deckte, und
- die Bf. und der Steuerberater II sich auf eine dem BFG nicht genannte Summe einigten (Schreiben der Haftpflichtversicherung vom 25.1.2017, E-Mail vom 27.1.2017 vom GF an den Steuerberater II, Schreiben vom 01.02.2017 des RA Mag. Hirm an den Steuerberater II mit der Aufforderung, die beiliegende, nicht

unterfertigte Verjährungsverzichtsvereinbarung bis zum 03.02.2017 unterfertigt rückzumitteln, E-Mail vom 9.2.2017).

### **Wohnsitz und Meldung eines Kraftfahrzeuges des Herrn A**

Herr A hatte seinen Hauptwohnsitz (HWS) in der Stadt 3

- vom 20.05.1985 bis 19.08.2009 in der **Gasse1** (in weiterer Folge „Gasse 1“),
  - vom 02.10.2015 bis 02.06.2016 in der **Gasse2** (in weiterer Folge „Gasse 2“) und
  - vom 25.11.2016 bis 05.01.2017 in der **Gasse4** gemeldet (Auszug aus dem Melderegister).
- 
- Auf Herrn A war im Prüfungszeitraum **kein Kraftfahrzeug** zugelassen (Bp-Bericht).
  - Auf den vorgelegten Bankauszügen des Herrn A für den Zeitraum 19.12.2011 bis 02.12.2016 ist als Adresse die **Gasse 2** ausgewiesen (Bankauszüge).
  - In der eidesstattlichen Erklärung (06.09.2016) gab Herr A gegenüber dem Notar die Adresse in der **Stadt 3, Gasse3 („Gasse 3“)**, an. Das Notariat hat diese Adresse nicht überprüft (Telefonat des Finanzamtes mit dem Notar). An dieser Adresse sei laut Finanzamt Frau FrauG (in weiterer Folge „Frau G“) gemeldet. Sie sagte aus, einen Herrn A zwar zu kennen, dass dieser aber nie bei ihr wohnte und natürlich auch nicht bei ihr gemeldet gewesen sei. Sie habe mit Herrn A telefonisch Kontakt aufgenommen und ihn gebeten die Sache gegenüber dem Finanzamt richtig zu stellen, was er allerdings nicht gemacht habe (Telefonat vom 14.11.2016 zwischen dem Sachbearbeiter und Frau G).

Herr A gab an, 2012 bis 2016 von der Gasse 2 aus seine Tätigkeiten für Bf. gemacht zu haben. Die Abmeldung in der Gasse 1 habe die Stadtverwaltung gemacht. Die Anmeldung für die Gasse 2 „*habe ich einem Mitarbeiter im Bezirksamt gegeben, ich war damals Wahlbeisitzer. Ich dachte, dass dies damit erledigt ist. 2015 hat sich aber herausgestellt, dass ich die Anmeldung bei der zuständigen Meldebehörde hätte abgeben müssen.*“ Seit 05.01.2017 war er nicht mehr in Österreich gemeldet.

Über Befragen, „... ob ich am 2.6.2016 den ordentlichen WS in Österreich abgemeldet habe, weil mir der GF der Bf. Vorhaltungen über die soeben vom Finanzamt festgestellte ungültige UID-Nummer über Telefon gemacht hat, gebe ich an, dass ich damals nicht in der Stadt 3 gemeldet war.“ (Niederschrift (NS) Herr A).

Für das Finanzamt sei auffällig, dass Herr A am 02.06.2016 - also 3 Monate vor der eidesstattlichen Erklärung - sich von der Gasse 2 abmeldete und bis 25.11.2016 keine polizeiliche Meldung in Österreich vorliegt. Die Aussage des Herrn A, bis 2016 in der Gasse 2 gewohnt zu haben, sei unrichtig. Herr A hat die Wohnung mit **18.01.2016** wieder der Unterkunftgeberin übergeben (Übergabeprotokoll vom 18.01.2016, Schreiben vom 25.04.2016 des Herrn Dr.H an den Magistrat der Stadt 3, MA xx). Für das Finanzamt sei aktenkundig, dass sich Herr A durch ständige Verstöße gegen das Meldegesetz den Einbringungsmaßnahmen der Behörde entziehen wollte. Seit 01.11.2014 bezog er eine geringe Alterspension (ST FA 23.10.2017).

Der GF bestreitet die mangelnde Kooperation bezüglich der Kontaktaufnahme und der Aufenthaltseruiierung des Herrn A. Aus einer dem Finanzamt übergebenen Rechnung seien Kontaktdaten des Herrn A angeführt. Ab dem Zeitpunkt der eidesstattlichen Erklärung sei Herr A für den GF jederzeit erreichbar und letztendlich auch auffindbar gewesen. Dem Finanzamt wäre es spätestens ab September 2016 durchaus möglich gewesen, sich zeitnah zu den Geschehnissen ein persönliches Bild des Herrn A zu verschaffen, anstatt diesem nunmehr die (vorhandene) Glaubwürdigkeit abzusprechen.

Nach dem Telefonat zwischen Herrn A und dem GF (02.06.2016), in dem der GF Herrn A Vorhaltungen betreffend die ungültige UID-Nummer gemacht, habe, sei Herr A auch für den GF bis zur Unterzeichnung der eidesstattlichen Erklärung (06.09.2016) nicht mehr erreichbar gewesen. Er habe Herrn A kurz davor nur dadurch ausfindig machen können, indem er selbst in der Stadt 3 vor Ort Recherchen über den regelmäßigen Aufenthaltsort des Herrn A angestellt und ihn letztendlich in einer Gaststätte angetroffen habe. Erst nach einem klärenden Gespräch sei Herr A kooperativ gewesen und habe die eidesstattliche Erklärung unterfertigt. Der GF habe nichts verschleiert (Gegenäußerung (GÄ) vom 21.11.2017).

### **Unterschriften des Herrn A**

Der GF legte die Eingangsrechnungen sowie **Kopien der Vereinbarungen A bis E** vor. **Originale** der Vereinbarungen brachte die Bf. trotz Aufforderung **nicht** bei.

Der Prüfer bezweifelte die **Echtheit der Unterschriften des Herrn A in den Vereinbarungen**. Sie seien in den Vereinbarungen sehr unterschiedlich und würden von der Unterschrift am Meldezettel vom 2.10.2015 wesentlich abweichen (Tz. 1 des Bp-Berichtes).

Die Bf. meinte, dass das Finanzamt einen graphologischen Sachverständigen beizuziehen gehabt hätte, weil dem Bericht nicht zu entnehmen sei, dass die Organe des Finanzamtes über entsprechende Kenntnisse verfügten (Beschwerde).

### **Entsorgung von Unterlagen im Zuge der Übersiedlung**

Die Bf. hatte seit 2004/2005 in OrtY (in weiterer Folge „Ort Y“) ein Büro mit 220 bis 230 m<sup>2</sup>. Im **August 2014** übersiedelte sie auch aus finanziellen Gründen nach Stadt1 (in weiterer Folge „Stadt 1“) in ein neues Büro mit 90 m<sup>2</sup>, weil sie nicht so ein großes Büro benötigte. Im neuen Büro hatte sie dafür Lagerflächen.

Laut GF seien Unterlagen von abgeschlossenen und nicht mehr benötigten Projekten mit Ausnahme von Angeboten, Aufträgen und Ausgangsrechnungen sowohl papiermäßig als auch am Server entsorgt worden, da Speicherplatz Geld koste. Im Zuge der Übersiedlung hätten sie neue PCs, einen neuen Server und neuen Rechner bekommen (Beschwerdeverfahren, GF im Erörterungstermin).

Der GF bestimmte, welche Projekte abgeschlossen waren sowie welche Unterlagen nicht mehr benötigt wurden und zu entsorgen waren. Durchgeführt haben dies seine Ehegattin, FrauF (in weiterer Folge "Frau F"), und er. Die Angestellte FrauD (in weiterer Folge "Frau D") war am Umzug nicht aktiv beteiligt. Der GF hat nach der Serverumstellung bestimmt, welche Dateien zu entsorgen sind (GF im Schreiben vom 12.07.2016, NS Frau F, NS Frau D). Aufzeichnungen darüber, welche Unterlagen konkret entsorgt wurden, gibt es nicht (unstrittige Angaben des GF).

Beim Umzug markierte der GF 50 bis 60 Ordner, die zu entsorgen waren, mit einem Pickerl. Frau F räumte diese Ordner auf einen Platz, von dem aus sie von Serviceangestellten des Betriebes der Bf. entsorgt wurden. Die übrigen Ordner packte sie für den Umzug ein. Was bei den zu entsorgenden Ordnern genau dabei war, konnte Frau F nicht sagen (NS Frau F, GF in der mündlichen Verhandlung).

### **Vorbringen der Bf. zur Beweiswürdigung**

Die Bf. verwies auf den Zahlungsmodus der **Banküberweisungen**. Ungewöhnliche Umstände, wie z.B. Barzahlungen, fehlende Quittierungen der Barzahlungen, fehlende schriftliche Vereinbarungen oder sonstige Unterlagen über die Geschäfte, fehlende Preislisten, fehlende Rabatte, keine tatsächlichen Geschäftsführertätigkeiten bzw. Unauffindbarkeit des Rechnungsausstellers unter der angegebenen Adresse bzw. branchenunübliche Höhe der verdeckten Leistungen oder ein unangemessenes Entgelt für die verrechneten Leistungen, lägen nicht vor. Das Vorhandensein einer UID- bzw. Steuernummer seien weitere (formelle) Anhaltspunkte dafür, dass jemand tatsächlich unternehmerisch tätig sei.

Die Bf. bemängelte die Beweiswürdigung des Finanzamtes. Es habe nicht stichhaltige Indizien dazu verwendet, überhaupt keine Leistung der Firma A anzunehmen. Den

Meldezettel des Herrn A habe es nur vorgewiesen. Es habe keine Erhebungen hinsichtlich Branchenüblichkeit von Art, Umfang und Höhe der Verrechnung vorgenommen und Einwendungen zur Vereinbarung B sowie die ins Treffen geführte Entsorgung von Unterlagen nicht berücksichtigt.

#### **ZU DEN VEREINBARUNGEN A bis E DER BF. MIT HERRN A:**

Bis zur Einstellung der ersten auf Provisionsbasis und mit einem geringen Fixum arbeitenden Verkäufer im Jahr 2014 gab es im Betrieb der Bf. nicht auf Provisionsbasis arbeitende angestellte Verkäufer. Der GF betreut(e) vorwiegend Großkunden, dies auch außerhalb BL1 (in weiterer Folge „Bundesland (BL )1“) [unbestrittenes Vorbringen GF in der mündlichen Verhandlung].

**Originale der Vereinbarungen A bis E liegen nicht vor.**

**Zu allen Vereinbarungen hat Herr A (in der eidesstattlichen Erklärung) angegeben,**

- diese unterfertigt,
- die vereinbarten Leistungen erbracht,
- die Zahlungen im Wege der Überweisungen auf sein Bankkonto erhalten,
- das Geld aus den Verträgen A bis E für sich verwendet zu haben und einen - betragsmäßig nicht benannten - Teil an den zwischenzeitig verstorbenen HerrB (in weiterer Folge "Herr B") gegeben zu haben,
- das Geld aus den Überweisungen der Bf. nicht für die Rückzahlung seiner eigenen Steuerschulden verwendet zu haben, und
- aus den Überweisungen der Bf. keine Rückzahlungen an die Bf., den GF oder der Bf. nahestehende Personen getätigt zu haben (NS Herr A, eidesstattliche Erklärung).

#### **Wartung der Unterlagen**

Unterlagen aus den Vereinbarungen A bis E hat der GF gewartet, wenn der Ordner bei ihm war. In diesem Zeitraum war auch seine Ehegattin für die Ablage zuständig und hat unter Anweisung des GF die Dinge abgelegt (GF in der mündlichen Verhandlung, NS Frau F).

#### **Abwicklung mit Herrn A**

Herr A soll dem GF **per Telefon oder E-Mail** mitgeteilt haben, für welche Kunden ihm Provisionen zustehen. E-Mails über diese Mitteilungen seien entsorgt. Der GF habe mit der jetzt notwendigen Nachweisführung nicht mehr gerechnet (GF, Herr A).

Rechnungen von Herrn A aus den Vereinbarungen A bis E seien an die E-Mail-Adresse des GF gekommen. Er habe sie ausgedruckt und ins Büro zur Ablage gegeben. Dort sei der Eingangsstempel draufgekommen und alles habe seinen Zahlungslauf genommen (GF in der mündlichen Verhandlung).

Die Beträge laut Eingangsrechnungen des Herrn A überwies die Bf. auf ein auf Herrn A lautendes Konto. Dem gutgeschriebenen Überweisungsbetrag auf dem Konto des Herrn A folgten jeweils mehrere Abbuchungen mittels „**Ersatzschecks**“, die den gutgeschriebenen Betrag „konsumierten“ oder sogar überstiegen. „Ersatzschecks“ sind Schecks, die der Kontoinhaber bei der Bank anfordert und an die Empfänger der „Ersatzschecks“ weitergibt. Die Empfänger lösten die Schecks ein. Die Bank kann zumeist nicht sagen, wer Empfänger dieser Beträge war (Kontoauszüge, telefonische Auskunft der Richterin bei der Bank).

### **Dienstbesprechungen bezüglich Ideen, neue Kunden zu bekommen**

**Dienstbesprechungen mit allen Mitarbeitern** zum Thema, neue Kunden zu bekommen, hätten nur im Einzelfall stattgefunden. Wenn man erfahren habe, dass z.B. ein neues Geschäft eröffnet, habe der GF mit dem zuständigen Verkäufer ein Gespräch geführt oder selbst versucht, den Auftrag zu bekommen, wenn er meinte, den besseren Kontakt zu haben.

Bei den auf Provisionsbasis angestellten Verkäufern bestand und besteht **Gebietsschutz**.

Der GF hat seine **Mitarbeiter nicht animiert, allein durch Nennung eines Namens, einer Telefonnummer oder einer E-Mail-Adresse einer (nicht bekannten Person oder Firma) eine Provision in Höhe von 10% verdienen zu können**. Dies hat so nicht stattgefunden, weil die Mitarbeiter die Kunden betreuten und die vertragliche Provision erhielten (GF in der mündlichen Verhandlung, NS Frau D, Herr HerrE (in weiterer Folge "Herr E") und Frau F).

### **Herr B**

Herr A behauptete anlässlich der Einvernahme beim BFG, die Leistungen aus den meisten der Vereinbarungen A bis E gemeinsam mit **Herrn B** durchgeführt und ihm einen betragsmäßig nicht bestimmten Teil des von der Bf. gezahlten Geldes „schwarz“ gegeben zu haben. Herr B war der Bf. bis dahin unbekannt (NS Herr A, GF im Beschwerdeverfahren).

## A. Vereinbarung A vom 14.11.2012 betreffend Vermittlung von Werbekunden

„zwischen Firma A, Gasse 2 ... (in Folge Auftragnehmer genannt)  
und der Bf., Adresse Bf.

### Vertragsverhältnis

**1.1 Der Auftragnehmer vermittelt auf Provisionsbasis bei eintretendem Erfolg Kontakte von potenziellen möglichen Werbekunden, die auf den Medien der Bf. werben.**

### Tätigkeit

**2.1 Dem Auftragnehmer wird der Tätigkeitsbereich, Vermittlung von potenziellen möglichen Werbekunden die auf den Medien der Bf. werben, übertragen. Der Auftragnehmer erstellt keine Angebote und führt dahingehend auch keine Kundengespräche. Der Auftragnehmer vermittelt lediglich den Kontakt bzw. den jeweiligen Firmenwortlaut. Die Bf. kontaktiert den Kunden, erstellt die Angebote und führt die Auftragsverhandlungen bis zum etwaigen Auftragsabschluss.**

### Provisionen

**3.1 Die Provisionsabrechnung erfolgt jeweils nach Ende eines Monats. Die Auszahlung erfolgt einen Monat im Nachhinein.**

**3.2 Der Auftragnehmer verpflichtet sich, die jeweils ausbezahlten Provisionen seiner Höhe nach zu kontrollieren und bei Unklarheiten mit der Bf. Rücksprache zu halten.**

**3.3 Für die Vermittlungsleistung wie in Punkt 2.1 angeführt werden 10% Provision ausbezahlt.**

Bf, Ort Y, 14.11.2012

Herr A“

Zur Vereinbarung A legte die Bf. **Eingangsrechnungen im Gesamtbetrag von brutto € 109.866,00** samt Angeboten bzw. Aufträgen vor. Einen großen Teil der Provisionen betreffen die Aufträge der Partei X:

- ER 088/2012 vom 21.12.2012 über € 42.084,00, „**Leistungszeitraum Jänner 2012 bis Dezember 2012**“, bezahlt am 24.1.2013, darunter u.a. Angebot Kunde1 (in weiterer Folge „Kunde 1“), € 8.500,00 netto, Abrechnung Provision (**15%**) € 1.250,00 und **AR Kunde2** (in weiterer Folge „Kunde 2“) vom 29.03.2012 über netto € 7.675,50, Abrechnung Provision (**15%**) € 1.095,00

- ER 042/2013 vom 17.07.2013 über € 35.154,00, Leistungszeitraum März 2013, bezahlt am 19.07.2013.
- ER 008/2015 vom 29.01.2015 über € 15.316,8, Leistungszeitraum Jänner-Februar 2015, bezahlt am 10.02.2015.
- ER 029/2015 vom 5.6.2015 über € 11.148,00, Leistungszeitraum 01.03 bis 31.05.2015, bezahlt am 11.06.2015, darunter u. a. Angebot vom 12.05.2015 an **Kunde3** (in weiterer Folge „Kunde 3“) netto € 25.746,00 **SONDERPROVISION 15%** netto € 3.720,00
- ER 007/2016 vom 19.02.2016, über € 6.163,20, Leistungszeitraum Jänner 2016, bezahlt am 23.02.2016

Vorgelegt wurden noch folgende **E-Mails:**

- a. Email vom 12.07.2013:** der GF teilt Herrn A mit, dass er betreffend die Partei X netto € 12.075,00 und netto € 17.220,00 abrechnen kann.
- b. Email vom 17.07.2013 des Herrn A an den GF,** darin sei laut Bf. die Rechnung 042/2013 vom 17.7.2013 als Word-Dokument angefügt. Unter Eigenschaften könne man laut Bf. ersehen, dass das Dokument Herr A als Autor erstellt hat.

**c. E-Mail vom 19.02.2016:**

Darin gab der GF Herrn A die für Jänner 2016 abzurechnenden Provisionen bekannt.

**d. E-Mail vom 12.04.2016:**

Darin gab der GF Herrn A die für den Leistungszeitraum Februar bis März 2016 abzurechnenden Provisionen bekannt. Er bat Herrn A, wegen seiner Außenstände noch mit der Faktura eine Woche zuzuwarten.

Das Finanzamt hielt unter **Tz. 1 der Niederschrift zum Bp-Bericht** folgende Auffälligkeiten fest:

- *Die Vereinbarung A wurde am 14.11.2012 abgeschlossen, mit der ER 088/2012 wurden aber bereits Leistungen ab Jänner 2012 abgerechnet*
- *Die Provisionsabrechnung hat lt. Vereinbarung jeweils nach Ende eines Monats zu erfolgen, die Provisionsabrechnung ER 088/2012 wurde aber zum Teil schon vor der Umsatzerzielung (AR Partei X BL6 (in weiterer Folge „Bundesland (BL) 6“ vom 15.1.2013) vorgelegt*

- *Auszahlung einen Monat im Nachhinein“ - lt. ER immer „zahlbar ohne Abzug bei Rechnungserhalt“*
- *Provision 10% der Vermittlungsleistung - lt. ER 088/2012 und 029/2015 zum Teil 15%*
- *hinsichtlich evtl. Folgeprovisionen gibt es in dieser Vereinbarung keinen Hinweis - dennoch wurde diese abgerechnet und ausbezahlt*
- *keine Vereinbarung, wie der vermittelte Umsatz nachzuweisen bzw. mitzuteilen ist*
- *betreffend Vermittlung der Wahlkampfwerbung Partei X wird auf den Aktenvermerk vom 13.07.2016 hingewiesen, in dem sowohl die örtliche als auch die bundesweite Wahlkampfleitung erklärt, von sich aus auf das geprüfte Unternehmen zugegangen zu sein und nicht auf eine Vermittlung eines Herrn A. Der Name sei ihnen auch völlig unbekannt.“*

Der GF habe - so die Bf. - von Anfang an dargetan, dass Herr A mit dem im Wahlkampf der Partei X involviertem Zeugen HerrC (in weiterer Folge „Herr C“) und Wahlkampfleiter (in weiterer Folge „Wahlkampfleiter“) niemals persönlich Kontakt hatte. Die Bf. bestritt die Ansicht, dass die Initiative zur Geschäftsbeziehung mit der Bf. einzig und allein von der Partei X ausgegangen sei.

**Das Finanzamt erstellte noch folgende Aktenvermerke über Ermittlungen:**

**Gespräch mit Herrn C vom 07.07.2016 und  
Telefonat mit dem Wahlkampfleiter, 08.07.2016**

- *Beide bestätigten die Wahlkampfleitung in BL3 (in weiterer Folge „BL 3“).*
- *Beide kannten einen Herrn A ("definitiv") nicht.*
- *Herr A war auch den Verantwortlichen in der Partei gänzlich unbekannt (Herr C).*
- *Die Empfehlung für die Bf. betreffend der xxx Wahl 2013 kam von der Partei X. Grund war die Parteiunabhängigkeit.*
- *Der Wahlkampfleiter gab an, selbst in der Werbebranche tätig zu sein und zu wissen, dass manchmal versucht wird, Provisionszahlung für angeblich erteilte Tipps unterzubringen.*
- *Bei der Beauftragung der Bf. gab es keine Vermittlung, da die Initiative von der Partei ausging (Herr C).*

- Als einziger Ansprechpartner bei der Bf. fungierte ihr GF (Herr C)

Die Bf. beantragte die Einvernahme der **Ehegattin des Bf., Frau F, Angestellte, p.A. Bf.**, zum Beweis dafür, dass eine Reihe von schriftlichen Unterlagen, darunter auch jene über die Akquisition von 52 Standplätzen für mobile Plakatständer (Anm.: betrifft die Vereinbarung B) durch die Firma A im Jahre 2013 vom Ort Y in die Stadt 1 verlustig gegangen sind.

Des Weiteren begehrte sie die Einvernahme des Herrnl (in weiterer Folge „Herr I“), Selbständiger, xxx, zum Beweis dafür, dass in der Branche der Bf. Vermittlungsprovisionen von netto 20 - 30 % durchaus üblich sind.

Der **Zeuge Herr A** gab in der **Niederschrift** Folgendes an:

*„.... Es war wichtig, dass ein Geschäft zustande kam. Die Nennung des Kunden reichte nicht aus.*

*Für diesen Vertrag nannte ich dem GF der Bf. Namen von potenziellen Kunden. Wenn es zu einem Vertrag gekommen ist, zwischen der Bf. und dem Kunden, hat es einen Provisionsanspruch gegeben, wenn nicht, dann gab es für mich auch keine Provision. Nachweise musste ich für die Vereinbarung keine führen. Es war ein „Gentleman-Agreement“, wir hatten ein Vertrauensverhältnis.*

*Über Vorhalt, warum in der ER 088/2012 bei den Kunden 1 und 2 bzw. in der ER 029/2015 für den Kunden 3 eine Provision von 15 % in Rechnung gestellt wurde, obwohl aus der Vereinbarung A nur 10 % zustanden, gebe ich an, dass ich es im Nachhinein nicht mehr sagen kann. Es kann sein, dass in diesen Fällen Vorleistungen meinerseits oder von Herrn B erbracht wurden, die einen höheren Prozentsatz rechtfertigten. Den Prozentsatz hat der GF festgelegt. In der Vereinbarung hatten wir 10 % vereinbart, weil ich jetzt üblicherweise keine Vorleistungen oder weiteren Leistungen als die Nennung des Namens zu erbringen hatte.*

*Grundsätzlich hängt bei Provisionsgeschäften die Höhe des Prozentsatzes von den jeweiligen Leistungen ab, die zu erbringen sind. So kann es auch sein, dass z.B. 20 % gezahlt werden, da muss aber der Provisionsempfänger schon einiges an Leistung bringen.*

*Über Befragen, wie es dazu kam, dass ich in der ER 088/2012 Leistungen ab Jänner 2012 abgerechnet habe, obwohl die Vereinbarung A erst am 14.11.2012 abgeschlossen wurde, und die Umsatzerzielung von der Partei X erst am 15.1.2013 erfolgte, gebe ich an, dass ich dies nicht mehr beantworten kann.*

*Die Formulierung in der Eingangsrechnung „zahlbar ohne Abzug bei Rechnungserhalt“ habe ich einfach als „Schimmelsatz“ aufgenommen. Der Kunde zahlt letztendlich ohnehin immer, wenn er zahlen will.*

*Bei der Partei X war der einzige Kontakt jener mit einem jungen Funktionär, Mag. Peter ..., den Namen weiß ich nicht mehr, weil Politiker es so an sich haben, gleich per Du zu sein. Ich habe anlässlich dieses Treffens mit dem Funktionär in dem Lokal in der Stadt 3 nur den Namen an den Geschäftsführer weitergegeben, weitere Kontakte meinerseits mit der Partei X hat es nicht gegeben.*

*Die weiteren Kunden, die in den zur Vereinbarung A gehörigen Eingangsrechnungen ausgewiesen sind, sind im Laufe der Zeit dazu gekommen. Auch in diesen Fällen habe ich die Namen an den GF weitergegeben.*

*Über Befragen, was ich an den GF weitergeleitet habe: Dies war z.B. eine Telefonnummer oder eine E-Mail-Adresse. **Es waren keineswegs immer Personen, die ich selbst gekannt habe. Dies waren einfach nur Geschäftsideen.** Ich habe auch z.B. Informationen von einem Reisebüro am OrtZ (Ort Z), das ein Shuttleservice nach Stadt7 (Stadt 7) hat, von Herrn B bekommen.“*

Im weiteren Verfahren vor dem BFG gab der GF Folgendes bekannt:

- Die Angebotsabwicklung und Betreuung lag bei der Bf. Herr A hatte nicht die Fachkenntnis. Der GF war alleiniger Ansprechpartner des Herrn A.
- Die von Herrn A vermittelten Kunden betreute der GF. Ausnahmsweise habe er aus Zeitgründen den einen oder anderen an den Mitarbeiter Herrn I abgegeben.
- Unterlagen dieses Projektes wurden entsorgt.
- Zur 15%-igen Provision behauptet der GF, vorerst mit Herrn A nur eine mündliche Vereinbarung geschlossen zu haben. Als es dann aber zum Auftrag der Partei X gekommen sei, habe man eine schriftliche Vereinbarung abgeschlossen und den Abrechnungsschlüssel einvernehmlich auf 10% vermindert. Ab dem Auftrag der Partei X sei man von regelmäßigen Vermittlungen ausgegangen.
- Das unrichtige Datum der ER 088/2012 - 21.12.2012 - müsse - so vermute der GF - Herr A aus einer anderen Rechnung genommen haben. Er habe die Rechnung am 22.01.2013 bekommen.
- Der Leistungszeitraum Jänner bis Dezember 2012 sei laut GF richtig (GF im Beschwerdeverfahren).

## Zum Leistungsgegenstand der Vereinbarung A

Dem Finanzamt fehlten Leistungsnachweise und würde „**Akquisition und Vermittlung**“ mehr als die Vermittlung erfordern; die Leistungsbeschreibung laut Vereinbarung A wäre unrichtig, wenn Herr A nur den Tipp abgegeben habe. Zudem habe der GF Herrn A die Rechnungsbeträge vorgegeben.

Laut Bf. müsse man schauen, was „akquirieren“ konkret bedeute.

## Zur Provisionshöhe

Die Bf. behauptet die Branchenüblichkeit der Provisionen. Wenn eine Agentur z.B. für einen Kunden eine Werbekampagne durchführe, müsse er ein Preisangebot an die Agentur legen. Er könne – je nach Wunsch der Agentur - entweder die 15% Provision im Preisangebot ausweisen oder bekomme er sie von der Agentur in Rechnung gestellt.

Unbestritten ermaßen zahlt die B. Provisionen nicht nur für Neuabschlüsse, sondern auch für Folgeaufträge. Die im Betrieb im Beschwerdezeitraum auf Provisionsbasis arbeitenden **internen und externen Verkäufer** hatten je nach Auftragssegment Provisionsansprüche in folgender Höhe (vorgelegte Provisionsabrechnungen):

Frau D. seit 01.06.2014 im Betrieb angestellt:

Standard 20%, Event (und Spezial) 15% (ab 2016) bzw. Event 20% (ab 2014, Spot Standbild € 15,00, Spot animiert € 25,00

FrauJ (in weiterer Folge „Frau J“), angestellt, Eintritt 16.03.2015, Austritt 16.04.2016:

Standard 20%, Event 15%, Spot Standbild € 15,00, Spot animiert € 25,00

FrauK (in weiterer Folge „Frau K“), angestellt, Eintritt 09.05.2016, Austritt 06.10.2017:

Standard 20%, Event 15%, Spot Standbild € 15,00, Spot animiert € 25,00

Herr E (extern), seit 01.07.2014 selbstständig auf Provisionsbasis tätig:

Standard 25%, Event 15%, Spot Standbild € 15,00, Spot animiert € 25,00

Die Einvernahme der **Frau D** (angestellt mit geringem Fixum und Provision), des **Herrn E** (selbstständig, Provision) und der **Frau F** (Ehegattin des GF, im Beschwerdezeitraum mit Fixum angestellt) als Zeugen hat folgende **markante Umstände** ergeben:

- Bei den auf Provision arbeitenden Mitarbeitern bestand im BL 1 **Gebietsschutz**. Außerhalb des BL 1 war „freies Gebiet“ (Frau D, Herr E).

- Sie hatten keinen Provisionsanspruch für die Nennung eines Kunden außerhalb ihres Bezirkes (Frau D, Herr E). Herrn E ist es noch nicht gelungen, einen Einzelvertrag für einen Kunden zu bekommen, der nicht in seinem Gebiet liegt.
- Für einen von Frau D akquirierten Kunden bekommt sie nach der Übernahme der Betreuung durch den GF auf Wunsch des Kunden eine verminderte Provision.
- Weder Frau D, noch Herr E oder Frau F haben **jemals von der Bf. bzw. dem GF das Angebot – wie jenes betreffend Herrn A - bekommen**, für die Nennung eines Namens, einer Telefonnummer oder einer E-Mail-Adresse einer (nicht bekannten Person oder Firma) eine Provision in Höhe von 10% verdienen zu können (Frau D, Herr E und Frau F).
- **Herr A war sowohl Frau D als auch Herrn E gänzlich unbekannt.**
- Herr E wusste auch nicht, dass Herr A für die im „Provisionsgebiet“ des Herrn E befindliche Firma Kundin3 (in weiterer Folge „Kundin 3“) eine Provision erhalten hat.

Aus den Niederschriften werden weitere Angaben zum Aufgabengebiet, etc., auszugsweise festgehalten:

**Frau D**, angestellte Verkäuferin mit geringem Fixum und Provisionsanspruch:

*"Ich mache Medienberatung. Den Kundenstock habe ich mir selbst aufgebaut. Am Anfang hatte ich die Gebiete Stadt 1 und Stadt2 (in weiterer Folge „Stadt 2“). ... Ich arbeite von zu Hause aus und mache Außendiensttermine mit den Kunden. Die Verwaltung der Kunden ist in der Zentrale in der Stadt 1. Ich schicke die Angebote in die Zentrale. Ich versuche, die Kunden zu kontaktieren und zu schauen, dass sie bei uns Werbung schalten. ...*

*Die Angestellten aus dem Betrieb der Bf. kenne ich persönlich, mit Ausnahme der Grafikerin. Herrn E kenne ich persönlich nicht, aber ich weiß, dass er für die Firma arbeitet.*

*Über Befragen des Vertreters der Partei:*

*Der Kontakt mit dem GF läuft zumeist über das Telefon. Ich bin nur ganz selten im Büro. Wir arbeiten gut zusammen. Ich habe keinen Zugriff auf den Server der Bf., ich habe auch keine Einsicht in Geschäftsunterlagen von anderen Kundenbetreuern."*

**Herr E**, der mit dem GF eine **Provisionsvereinbarung vom 07.10.2014** abgeschlossen hat:

*"Die Vereinbarung vom 7.10.2014 haben wir inhaltlich gemeinsam festgelegt. Die Abrechnung läuft so vor sich, dass ich einen Auftrag bekomme und dann die*

*Auftragsbestätigung von der Bf. erhalte. Ich trage den Auftrag mit Gegenstand, Umsatz- und Provisionshöhe in eine Excel-Liste ein. Diese läuft über ein Jahr. Ich schicke dann die monatliche Liste per E-Mail an die Bf., dort erfolgt die Gegenkontrolle und dann schicke ich die monatliche Rechnung an die Bf. Ich habe den Kontakt zum Kunden hergestellt und schon geschaut, was der Kunde benötigt und dies dann an die Bf. weitergeleitet.*

*Ich bin nicht näher eingebunden in den Betrieb der Bf., ich habe eine eigene Firma und die Geschäfte mit der Bf. werden wie beschrieben abgewickelt. Bei Dienstbesprechungen der Bf. war ich nie dabei. Ich weiß, dass es bei der Bf. neben dem GF eine Grafikerin und einzelne Verkäufer gibt, das Aufgabengebiet der einzelnen Personen kenne ich aber nicht. ... Ich kann schon Kunden aus anderen Bezirken im BL 1 namhaft machen, diese fallen dann aber nicht in meine Provision. Wenn es Grenzfälle gibt, dann redet man sich aus. ...*

*Wenn sich aber jemand aus dem Raum Bezirk 5 (in weiterer Folge "Bezirk 5") direkt an die Bf. in der Stadt 1 wendet und dann im Bezirk 5 bucht, dann bekomme ich die Provision, auch wenn ich den Auftrag nicht bearbeite. Normalerweise bekomme ich die E-Mail weitergeleitet.*

*Über Befragen des Vertreters der Partei:*

*Ich berate die Kunden über das Produkt und über die Vorteile, mache auch die Preise aus und sondiere den Einsatzzweck. Ich mache dann an die Bf. einen Vorschlag für ein komplettes Außenwerbungskonzept. Bekomme dann einen Auftrag zurück und finalisiere diesen mit dem Kunden. Ich mache z.B. keine Grafiksitzung, die Grafik macht die Bf. Ich mache so viel, dass sich der Kunde wohl fühlt. An Provision erhalte ich 15% bis max. 25%. Dies ist sehr wenig, ich bin selbstständig. Habe auch viel Aufwand, normalerweise würde man unter 30% es nicht machen. Es passt aber gut in mein Konzept und daher habe ich mich zu diesen Bedingungen bereit erklärt.*

*.... Ich habe selbst 2014 ein Printmedium in Stadt 5 (in weiterer Folge "Stadt 5") gegründet, das hat sich dann im Laufe des Jahres ergeben, diese Produktpalette passt auch gut in mein Konzept. Bisher war ich zwei- bis dreimal im Büro des GF.*

*Über Befragen des Teamleiters:*

*Ich habe einen Jahres-Zielumsatz. Natürlich muss ich mich verantworten, wenn ich Gefahr laufe, ihn nicht zu erreichen. Es besteht auch die Möglichkeit, den Vertrag zu verlieren, wenn die Gründe für das Zurückbleiben hinter dem Zielumsatz nicht nachvollziehbar sind."*

**Frau F** (Ehegattin des GF):

"*Über Befragen der Richterin:*

*Ich habe nur Bürotätigkeiten gemacht, wie Ablage, Telefonieren usw. Seit ca. zwei Jahren*

*werbe ich auch Kunden an. Mit Aktivitäten, wie man neue Aufträge bekommen könnte, war ich überhaupt nicht befasst. Ich habe im Zeitraum 2012 bis 2016 nur die anfangs beschriebenen Tätigkeiten gemacht. Es hat wohl Dienstbesprechungen gegeben unter der Leitung von meinem Mann. Da war ich aber bis 2016 nicht dabei. Es hat mit den Verkäufern Gespräche gegeben. Von 2012 bis 2017 war ich nur halbtags (Vormittag) im Büro, seit 2017 bin ich den ganzen Tag im Büro. Ab 2017 bin ich auch im Außendienst tätig, wenn es einen Termin gibt.*

*Beim Umzug im August 2014 war ich damit beschäftigt, Ordner einzupacken, die wir mitnehmen bzw. Ordner für die Entsorgung herzurichten. Die zu entsorgenden Ordner waren von meinem Mann mit Pickerln markiert. Diese habe ich auf einen Platz geschlichtet, von dem aus sie dann von den Servicetechnikern entsorgt wurden. Die Ordner, die mitsollten, habe ich eingepackt.*

*Ich habe am Computer gearbeitet. EDV-mäßig habe ich aber keine Dateien gelöscht. Damit habe ich überhaupt nichts zu tun. Bis 2016 habe ich im Büro nur mir von meinem Mann aufgetragene Briefe geschrieben oder auch Rechnungen. Ich komme aus der Zahntechnik und im Büro wurde ich nur angelernt. Bis 2016 hatte ich auch keine Unterlagen der Kundenbetreuung von den angestellten Verkäufern oder von meinem Mann am Computer. Wenn z.B. Herr E ein Angebot geschickt hat, habe ich das natürlich unter Angebote abgespeichert. Aber das waren die normalen Büroarbeiten. Ab 2017 habe ich nun meine eigenen Kunden. Ich habe im Zeitraum 2012 bis 2016 keine Unterlagen von Kunden übernommen, ich habe Lieferscheine übernommen, wenn z.B. Pakete gekommen sind. Ich kenne die anderen Angestellten des Betriebes und weiß auch was ihr Aufgabengebiet ist.*

*Herrn A habe ich vielleicht zweimal im Büro gesehen, weiters habe ich seine Rechnungen abgelegt. Kontakte per Telefon oder E-Mail hat es nicht gegeben. Ich kann zum Aufgabengebiet von Herrn A nur sagen, dass er glaube ich für Akquirieren von Werbeflächen gearbeitet hat. So genau kann ich das nicht sagen, weil ich mich damit nicht befasst habe. Über die Provisionsvereinbarung zwischen der Bf. und Herrn A habe ich nicht Bescheid gewusst. Von Herrn A selbst habe ich keine Unterlagen bekommen. Ich habe nur das abgelegt, was abzulegen war. Wenn ich gefragt werde, welche Unterlagen es von Herrn A gegeben hat, gebe ich an, dass glaube ich Grundbuchsäusüge und Vereinbarungen da waren. Mehr kann ich aber nicht sagen. Ich habe das nicht durchgeschaut. Mein Mann hat einen Zettel draufgepickt „Ablage Herr A“. Es waren Zettel oder Grundbuchsäusüge, manchmal auch zusammengeklammert. Wenn ich gefragt werde, ob ich mich an Unterlagen erinnern kann, die gebündelt in einem Ordner waren, gebe ich an, ja, dort habe ich sie ja abgelegt. An einen gelieferten Ordner, der schon gebündelt vorhanden gewesen sein soll, kann ich mich nicht erinnern, das kann ich nicht sagen. Ich habe inhaltlich nicht gewusst, welchen Vertrag mit Herrn A die abzulegenden Unterlagen betroffen haben. Mit*

*Herrn A habe ich keinen Kontakt über die Abrechnung gehabt, ich habe nur seine Rechnungen abgelegt. ...*

*Über Befragen des Vertreters der Partei:*

*Zum Zweck der Grundbuchsäusserungen, die betreffend Herrn A abzulegen waren, gebe ich an, dass sie glaube ich zum Akquirieren von Flächen zum Aufstellen von Werbeträgern gedient haben. Ob die Bf. die Unterlagen von Herrn A in weiterer Folge gebraucht hat, kann ich nicht sagen.*

*Im Zuge der Übersiedlung wurden 50 - 60 Ordner entsorgt, was da genau dabei war, kann ich nicht sagen. Kundenverkehr gibt es bei uns im Büro immer wieder. Dies ist aber eher selten der Fall.“*

*Über Befragen des Teamleiters:*

*Ich habe die Rechnungen von Herrn A nur am Tisch gelegt bekommen, wie sie zur Bf. gekommen sind, kann ich nicht sagen. Ein Kuvert war jedenfalls nicht dabei. Die Rechnungen hat vermutlich Herr A selbst geschrieben. Ich weiß es aber nicht mit Bestimmtheit.*

*Die Unterlagen von Herrn A wurden schon unter „Herr A“ abgelegt, was darunter gestanden ist, kann ich nicht sagen. Betreffend Herrn A hat es glaube ich zwei Ordner gegeben. Ob Leistungsaufstellungen des Herrn A bei den Unterlagen waren, kann ich nicht sagen, ich habe die Unterlagen nicht durchgelesen, mit der Ablage war es für mich erledigt.“*

Laut GF gebe es **weitere Tippgeber** mit einer Provision zwischen 10% und 15%. Er verwies auf die geschilderten Provisionen, die Agenturen zu zahlen seien. Manchmal gebe es auch Gratis-Werbezeit, die für andere Kunden genutzt werden könnten. Es gebe aber auch Provisionen für Tipps. Der GF habe für eine österreichische Kundin in Slowenien eine Werbefläche ausfindig gemacht. Bei seinem Einkauf in Slowenien habe er eine Vermittlungsprovision in Abzug bringen müssen.

Vorgelegt wurden noch **Rechnungen über Vermittlungsprovisionen**:

- Rechnung vom 09.12.2016 der Werbeagentur1 (in weiterer Folge „Werdeagentur 1“) über netto € 489,60 für den in der Rechnung genannten Auftrag. Das Auftragsvolumen geht aus dieser Rechnung nicht hervor.
- Rechnung vom 17.01.2018 des HerrnL (Herr L) über die „vereinbarte Vermittlungsprovision“ in Höhe von € 1.500,00 für die Vermittlung des in der

Rechnung genannten Auftrages. Das Auftragsvolumen geht aus dieser Rechnung nicht hervor.

- Rechnung vom 01.06.2018 der Werbeagentur 1 über netto € 255,00 für den in der Rechnung genannten Auftrag. Das Auftragsvolumen geht aus dieser Rechnung nicht hervor.

#### **Zum Zustandekommen des Auftrages mit den Kunden der Bf., insbesondere der Partei X**

Der Name des dem GF **von Herrn A bekanntgegebenen Kontaktes für die Partei X** - Anm.: lt. Herrn A "**Mag. Peter ...**" - war dem GF nicht mehr geläufig. Damals sei die Partei noch sehr jung gewesen, die handelnden Personen wechselten ständig. Diese Person sei jedoch für die Wahlkampfbewerbung nicht zuständig gewesen. Im Zuge des geführten Telefonates mit der nicht mehr geläufigen Kontaktperson habe sich der GF auf den vorangegangenen Kontakt mit Herrn A bezogen und die Kontaktdaten von dem für die Partei X im BL 1 tätigen Herrn C bekommen. Wann das Telefonat mit der von Herrn A genannten Person konkret stattgefunden hat, konnte der GF nicht sagen.

Unstrittig ist, dass es mit Herrn C Mitte/Ende November 2012 zu einem telefonischen Erstkontakt und etwas später zu einem Treffen in der Stadt 5 und mit dem Wahlkampfleiter zu einem ersten Treffen in der Stadt 2 gekommen ist, bei dem der Wahlkampfleiter der Bf. den ersten Auftrag für den Wahlkampf im BL 1 erteilte (AR vom 18.12.2012 für den Leistungszeitraum 01.03.2013) [Vorhaltsbeantwortung vom 22.03.2019, mündliche Verhandlung].

Zum Widerspruch, dass der Zeuge Herr A einmal gesagt habe, dem GF eine Telefonnummer gegeben zu haben, das andere Mal aber den Namen "Mag. Peter...", entgegnete der GF, einen Namen und eine Telefonnummer bekommen zu haben. Die beiden Daten konnte der GF nicht mehr angeben. Bei der Nationalratswahl habe der GF versucht, wieder ins Geschäft zu kommen, da sei aber der Wahlkampfleiter weg gewesen und habe die Bf. kein Geschäft gemacht (GF in der mündlichen Verhandlung).

Die Bf. beantragte zum Beweis dafür, "dass die Initiative betreffend die Geschäftsbeziehung zur Bf. im Jahr 2013 vom GF der Bf. ausgegangen sei, dass also letzterer zuerst den Kontakt (eben aufgrund des „*Tipps*“ des Zeugen Herrn A) aufgenommen hat, keinesfalls jedoch umgekehrt von Seiten des Kunden" die Einvernahme des **Herrn C als Zeuge**. Dieser gab - auszugsweise festgehalten - an:

*„.... Einen Herrn A kenne ich nicht, dieser Name sagt mir nichts.*

*Über Befragen, ob ich vor dem Kontakt mit dem GF einen Hinweis auf die Bf. bekommen habe, dass sie die Wahlwerbung machen könnte, gebe ich an, dass dies nicht der Fall war. Der GF hat mich einmal angerufen, als die Teilnahme der Partei X an der Wahl im BL 1 publik wurde. Im Spätsommer 2012 war eben die Wahlkampfvorbereitung und da hat mich einmal der GF angerufen. Wann der GF mich genau angerufen hat, kann ich nicht mehr sagen. Vor dem Anruf vom GF habe ich keinen Hinweis auf die Bf. bekommen. Sie war mir aus meiner Heimatstadt sehr wohl bekannt, weil man die Anzeigen überall gesehen hat.*

*Ein „Mag. Peter ...“ ist mir gänzlich unbekannt. Dieser Name sagt mir nichts. Es hat sich damals relativ schnell jemand als Funktionär bezeichnet, weil die Partei einfach einen großen Zustrom hatte. ....*

*Über Befragen des Vertreters der Partei:*

*Ich kann nicht mehr sagen, ob der Erstkontakt mit dem GF am Handy oder am Festnetz unseres Büros erfolgte. Wie er sich genau vorgestellt hat, kann ich nach nunmehr sieben Jahren nicht mehr sagen.*

*Über Befragen der Richterin:*

*Ich kann mich nicht erinnern, ob der GF im Zuge des telefonischen Erstkontakte erwähnt hat, dass ihn ein „Mag. Peter ...“ an mich verwiesen hätte. Es liegt ebenfalls sieben Jahre zurück.*

*Über Befragen des Vertreters der Partei:*

*Die maßgeblichen Funktionäre in der Partei des BL 3 waren mir damals schon bekannt, nicht aber der dritten oder siebenten Ebene. Aber ein „Mag. Peter ...“ sagt mir nichts. Die Mitarbeiter der zwei Firmen des Wahlkampfleiters waren nicht bekannt.*

*Über Befragen des Teamleiters:*

*Meine Funktion in der Partei sozusagen "Mädchen für alles". Ich hatte keine Entscheidungskompetenz. Die Entscheidungen haben dann der Spitzenkandidat Spitzenkandidat (in weiterer Folge „Spitzenkandidat“) und der Wahlkampfleiter getroffen. Die Personen, die vor bzw. zur Auftragerteilung eingeladen wurden, wurden in Abstimmung von mir und des Spitzenkandidaten eingeladen. Dies waren eben die Bf., dann eine genannte Zeitung und ein Radiosender. Im BL 1 gibt es nicht so viele.*

*Über Befragen der Richterin:*

*Es hat sehr wohl konkrete Gründe für die Entscheidung gegeben, der Bf. einen Auftrag zu erteilen. Die Bf. war parteiunabhängig. Es war das Bestreben des Spitzenkandidaten, nicht jemanden zu beauftragen, der eine bestimmte parteipolitische Richtung hatte."*

Der Vertreter der Bf. wies darauf hin, dass laut Herrn C der Erstkontakt vom GF ausgegangen sei. Zwar sei der von Herrn A genannte „Verbindungsmann“ unzuständig gewesen, er habe aber den GF an den Richtigen verwiesen; daher habe die Bf. die Provision gezahlt. Da es bei der ersten Wahl funktioniert habe, habe der GF ohne Tipp für die zweite Wahl im anderen Bundesland Herrn A eine Provision gezahlt. Er zahle auch seiner Angestellten Frau D die Provision für einen von ihr akquirierten Kunden, den er auf Kundenwunsch nun selbst betreue.

Zur Provision des Herrn A für einen Kunden im Bereich des Herrn Eührte der GF aus, dass er in diesem Fall Herrn E gesagt habe, dass die Schaltung von der Kundin 3 in der Stadt 5 über eine Agentur erfolgt sei, die schon eine entsprechende Provision bekomme. So etwas tue der GF zwar nicht gern, aber er habe in diesem Fall den Tipp von Herrn A bekommen.

Abschließend beantragte die Bf. neben dem zum Beweis für die Branchenüblichkeit der Provisionen bereits genannten Herrn I als fachkundigen Zeugen Herrn P (Herrn P), Fachgruppenobmann der Wirtschaftskammer im BL 1, Fachgruppe Werbung und Kommunikation, Adresse angeführt. Es gebe schriftliche Vereinbarungen, Rechnungen und Banküberweisungen, die Geschäftsfälle seien ausreichend dokumentiert, dass die Provisionen - zumal branchenüblich - keiner weiteren Unterlagen bedürfen.

Das Finanzamt beantragte die Abweisung.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

#### **Sachverhalt:**

Behauptet wird der Abschluss der Vereinbarung A zwischen der Bf. und Herrn A. Herr A war im Beschwerdezeitraum nur vom 02.10.2015 bis 02.06.2016 in Österreich polizeilich gemeldet (unstrittig). Zu den Eingangsrechnungen des Herrn A liegen die dazugehörigen Angebote bzw. Aufträge vor (vorgelegte Unterlagen).

Die Vorgänge im Zusammenhang mit der UID-Nr. des Herrn A, das Fehlen eines Originalvertrages, die 10%-ige Provision für Herrn A für die Nennung eines Namens, einer E-Mail-Adresse oder einer Telefonnummer betreffend vom GF betreuten Kunden, das Nicht-Nennenkönnen von Ansprechpartnern bei den Kunden durch Herrn A, der GF als einziger Ansprechpartner des Herrn A, stehen außer Streit. Ebenso steht außer Streit, dass ein solches Angebot wie Herrn A weder Frau D, Herr E oder Frau F hatte.

Es bestehen Divergenzen in den Angaben des Herrn A bzw. des GF zur 15%-igen Provision sowie zur Behauptung der mündlichen Vereinbarung vor Abschluss der schriftlichen (NS Herr A, GF im Beschwerdeverfahren).

Frau D und Frau F kannten die anderen Angestellten im Betrieb zumindest vom Namen, zumeist auch persönlich, nicht aber kannten sie Herrn A (NS Frau D und Frau F). Frau F kannte Herrn A (NS Frau F). Herr A war vielleicht ein- oder zweimal im Betrieb, sonst trafen sich die beiden in Gasthäusern (GF, NS Frau F).

Der Erst-Telefonkontakt betreffend die Partei X fand zwischen dem GF und Herrn C statt, der GF hat Herrn C angerufen (Bf., NS Herr C). Der GF konnte weder einen Namen noch eine Telefonnummer des ihm angeblich von Herrn A genannten „Verbindungsmanne“ zur Partei X - möglicherweise ein „Mag. Peter ...“ - bekannt geben. Einen „Mag. Peter ...“ kannte auch Herr C nicht (GF, NS Herr C). Herr C hat vor der Wahl im BL 1 keinen „Tipp“ bekommen, die Bf. zu beauftragen, maßgeblich war für die Partei X die Parteunabhängigkeit der Bf. (NS Herr C).

Herr A behauptet die Mitteilung von "Geschäftsideen" an die Bf. Unterlagen führte er nicht (NS Herr A).

Der Abrechnungsmodus zwischen der Bf. und Herrn A unterscheidet sich deutlich von jenem zwischen der Bf. und den im Beschwerdezeitraum auf Provisionsbasis arbeitenden Frau D und Herrn E (NS Frau D, NS Herr E, Rechnungen).

Die Gutschrift-Buchungen aus den Überweisungen der Bf. auf dem Konto des Herrn A wurden zumeist zur Gänze durch nachfolgende Abbuchungen mittels „Ersatzscheck“ aufgebraucht (Kontoauszüge). Die Weitergabe eines Teiles des Geldes von Herrn A an Herrn B ist nicht nachgewiesen, ebenso wenig ist die Behauptung des Herrn A dokumentiert, dass Herr A das verbleibende Geld für sich verwendete (NS mit Herrn A). Ein konkreter Rückfluss des Geldes aus den Überweisungen der Bf. von Herrn A an den GF ist nicht festgestellt (Beschwerdeverfahren).

### **Rechtliche Beurteilung**

- **Körperschaftsteuer**

Wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich gemäß **§ 7 Abs. 2 zweiter Satz KStG 1988** nach dem Einkommensteuergesetz 1988 und diesem Bundesgesetz.

Betriebsausgaben sind gemäß **§ 4 Abs. 4 EStG 1988** die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

**Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen** sind gemäß **§ 23 Abs. 1 BAO** für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

Ein Scheingeschäft (iSd § 916 ABGB) liegt vor, wenn sich die Parteien dahingehend geeinigt haben, dass das offen geschlossene Geschäft nicht oder nicht so gelten soll, wie die Erklärungen lauten, wenn also die Parteien einverständlich nur den äußeren Schein des Abschlusses eines Rechtsgeschäfts mit bestimmtem Inhalt hervorriefen, dagegen die mit dem betreffenden Rechtsgeschäft verbundenen Rechtsfolgen nicht oder nicht so wie vertraglich vereinbart eintreten lassen wollen. Das Scheingeschäft setzt somit gemeinsamen Vorsatz voraus, der schon im Zeitpunkt des Zustandekommens des Scheinvertrages gegeben sein muss (zB OGH 6.9.1989, 1 Ob 608/89, RZ 1991, 46; VwGH 28.1.2005, 2000/15/0214).

Zum Wesen eines Scheingeschäfts gehört auch, dass die Parteien übereinkommen, den äußeren Schein des Abschlusses von Rechtsgeschäften zu wahren (VwGH 19.1.2005, 2000/13/0162, 2000/13/0165; 24.10.2005, 2001/13/0263).

Die Beweislast für den Scheincharakter trägt derjenige, der sich auf diesen beruft (zB OGH 9.11.1982, 4 Ob 167/82, JBI 1983, 444; 9.3.1993, 5 Ob 133/92, WoBl 1993, 187).

Ein sogenanntes absolutes Scheingeschäft liegt vor, wenn überhaupt kein Rechtsgeschäft beabsichtigt ist. Ein relatives Scheingeschäft bezweckt etwa als verdecktes Rechtsgeschäft ein Rechtsgeschäft anderer Art (zB Schenkung statt Kauf) oder ein Rechtsgeschäft derselben Art, aber mit teilweise anderen, nur vorgetäuschten Bedingungen (zB Vortäuschung eines geringeren Kaufpreises für den Erwerb eines Grundstückes, OGH 11.7.1951, 1 Ob 483/51, SZ 24/183).

Scheingeschäfte sind zivilrechtlich unwirksam (§ 916 ABGB); wirksam ist gegebenenfalls das verdeckte Geschäft. Dies gilt auch im Abgabenrecht (Ritz, BAO<sup>6</sup>, Kommentar, Rz. 1 ff. zu § 23 BAO).

Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen gemäß **§ 167 Abs. 1 BAO** keines Beweises.

Im Übrigen hat die Abgabenbehörde gemäß **§ 167 Abs. 2 BAO** unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Aufwendungen sind dann betrieblich veranlasst, wenn die Leistung, für die die Ausgaben erwachsen, ausschließlich oder doch vorwiegend aus betrieblichen Gründen und somit im Interesse des Betriebes erbracht wird. Eine Abgabenkürzung infolge Verbuchens von Scheinrechnungen und die Geltendmachung von Vorsteuern ist ein pflichtwidriges Handeln, das nicht im Interesse des Betriebes gelegen ist. Geldbeträge, die ohne

feststellbaren Zusammenhang mit der Erbringung von Umsätzen ausbezahlt wurden, sind nicht im betrieblichen Interesse der Bw. eingesetzt worden (vgl. UFSW vom 07.04.2011, RV/2825-W/07).

Im gegenständlichen Fall stellt sich die Frage, ob Herr A aus der Vereinbarung A der Bf. Leistungen erbracht hat oder nicht.

Vorweg darf angemerkt werden, dass eine allfällige Aberkennung der Betriebsausgaben und Vorsteuern nicht auf die **fehlende Meldung eines Hauptwohnsitzes des Herrn A in Österreich** und sein **steuerliches Verhalten** gestützt werden wird. Dennoch ist der Schluss naheliegend, dass sich Herr A durch sein Verhalten der Verfolgbarkeit durch Behörden entziehen wollte.

Blickt man in den Betrieb der Bf., so fällt auf, dass **Herr A** Frau D und Herrn E **gänzlich unbekannt** war, sie wussten auch nicht, dass Herr A für die Bf. tätig geworden sein soll und er Provisionen bezogen hat. Frau F hat ihn maximal zweimal gesehen. Demgegenüber kannten die hier befragten Mitarbeiter sehr wohl - wenn auch nicht persönlich - die weiteren Mitarbeiter bzw. wussten über diese Bescheid.

Anders als die Verkäufer, die ihre Kunden kannten und die gesamte Betreuung hatten, war der GF bereit, für einen **bloßen „Zuruf“ einer „Geschäftsidee“ 10% Provision** abzugeben. Die Mitarbeiter mussten demgegenüber einen unvergleichlich höheren Aufwand auf sich nehmen, um zu den Provisionen zwischen 15 und 20% (Angestellte) bzw. maximal 25% (Herr E) des Netto-Umsatzes zu kommen, konnten aber niemals in den Genuss eines vergleichsweise „leicht verdienten“ Geldes kommen. Was die in der mündlichen Verhandlung zur Branchenüblichkeit vorgelegten Rechnungen weiterer „Tippgeber“ anlangt, so geht aus ihnen das Auftragsvolumen nicht hervor und fehlen Informationen über die näheren Umstände dieser Geschäftsbeziehung zur Gänze.

Eine „**Vermittlung von Kunden**“ wird im üblichen Geschäftsleben wohl bedeuten, zwei Personen „zusammenzubringen“, nämlich eine Person, die etwas haben möchte und eine andere Person, die diesen Kundenwunsch erfüllen kann. Wie der GF schilderte, gibt es im Geschäftsleben Agenturen, die für Kunden tätig werden und Ausschau nach Unternehmen halten, bei denen sie die Leistung bekommen.

Betrachtet man die Abläufe bei Herrn A mit jenen der im Beschwerdezeitraum Kunden akquirierenden Verkäufer, Frau D und Herrn E, so gibt es bei letzteren **Nachweise über das Zustandekommen und die weitere Abwicklung des Kundenkontaktes**, nämlich zuerst die Kundenwünsche und Anforderungen, die die Verkäufer an die Zentrale der Bf. schicken. Die Verkäufer leiten auch die Angebote an den Kunden weiter und holen die Auftragsbestätigung des Kunden ein. Sie nehmen die Kunden in der Liste für die

Provisionsabrechnung auf und ordnen sie diese ihren jeweiligen Provisionskategorien zu. Sodann schicken sie die Provisionsabrechnung an die Bf. (zur Kontrolle) weiter, und legen letztendlich die Rechnung mit ihren Provisionsansprüchen an die Bf. Sie sind also selbst aktiv und über alle Vorgänge im Bilde. Die Nachvollziehbarkeit ist gegeben. Der gesamte Ablauf ist schriftlich dokumentiert. Die Verkäufer haben zudem einen Plan-Umsatz vorgegeben. Hier liegt eine „Vermittlung von Kunden“ vor.

Demgegenüber **kannte Herr A die potentiellen Kunden laut eigenen Aussagen (oft) gar nicht**. Er konnte keine Ansprechpartner nennen und hatte mit der Betreuung und Abwicklung nichts zu tun. Vor allem gibt es **keinen einzigen Nachweis** (E-Mails, Notizen über allfällige Telefonate) über die **Weitergabe der Informationen über mögliche Kunden von Herrn A an den GF**. Diesbezüglich liegen reine Behauptungen vor. Der Inhalt der vier E-Mails betrifft nur die von Herrn A abzurechnenden Beträge.

Die Tätigkeit des Herrn A könnte allenfalls als „**Tipp-Geben**“ von (unbekannten) möglichen Kunden“ qualifiziert werden, nicht aber handelt es sich für das BFG um ein von den anderen Verkäufern durchgeführtes „Vermitteln von Kunden“. Somit hat nach Ansicht des BFG Herr A die in der Vereinbarung A **festgehaltene „Vermittlung von Kunden“ nicht erfüllt und erbracht**.

Generell - dies gilt auch für die weiteren Vereinbarungen - sind die **Maßstäbe bezüglich der Nachweise** in der behaupteten Abwicklung mit Herrn A gegenüber jenen der weiteren Verkäufern völlig andere. Das vom GF ins Treffen geführte Vertrauensverhältnis kann nicht so weit gehen, die für alle Mitarbeiter schon durch den Ablauf bedingten Dokumentationspflichten zur Gänze über Bord zu werfen und das gänzliche Fehlen von Unterlagen mit dem **Vertrauensverhältnis** bzw. einem „**Gentleman - Agreement**“ zu begründen oder behauptete Unterlagen sogar zu entsorgen.

Zur „**Vermittlung des Auftrages der Partei X.**“ gibt es keine Nachweise, was Herr A dem GF gemeldet haben soll. Nach Einvernahme der Zeugen Herrn A und Herrn C stellt sich der Fall für das BFG so dar, dass der GF mit dem Anruf an Herrn C im Spätherbst 2012 den Erstkontakt zur Partei X herstellte, dass also - wie die Bf. meint - der Auftrag „auf Initiative der Bf. bzw. des GF“ zustande kam. Das BFG traut dem GF unzweifelhaft zu, von sich aus auf die Partei X als mögliche Kundin gekommen zu sein und die Initiative ergriffen zu haben. Es vermag aufgrund der fehlenden Angaben und Nachweise nicht der Behauptung der Bf. zu folgen, dass die Verbindung zwischen der Bf. und der Partei X auf einen von Herrn A genannten „Verbindungsmann“ zurückzuführen war und ohne ihn das Geschäft nicht zustande gekommen wäre. Dass nicht dieser „Verbindungsmann“, sondern andere Personen maßgeblich waren, zeigt die Aussage des GF, bei den Nationalratswahlen nicht mehr ins Geschäft gekommen zu sein, weil der Wahlkampfleiter (!) nicht mehr dabei war.

Herr A wusste nicht Bescheid, warum ihm aus einzelnen Aufträgen **15% Provision** zustehen sollten. Er begründete sie auch nicht mit konkreten höheren Vorleistungen. Die vom GF ins Treffen geführte vorherige mündliche Vereinbarung mit Herrn A findet in der Aussage von Herrn A keine Deckung. Die Behauptung des GF, mit der Vereinbarung A per 14.11.2012 die vorherige mündlich vereinbarte Provision von **15%** auf 10% vermindert zu haben, ist für das BFG nicht bewiesen. Zudem vermag die bis zum Abschluss der Vereinbarung A (14.11.2008) behauptete mündliche Vereinbarung nicht die 15%-ige Provision für das Angebot vom 12.05.2015 (betreffen den Kunden 3) zu rechtfertigen, weil der letztgenannte Auftrag beinahe zweieinhalb Jahre NACH dem Abschluss der Vereinbarung A lag.

Die Abrechnung nahmen die Verkäufer „aktiv“ von sich aus vor. Demgegenüber nahm Herr A die Abrechnung **aufgrund der ihm vom GF bekannt gegebenen Zahlen und Daten** vor.

Hält man sich vor Augen, dass Agenturen für das Ausforschen von möglichen Partnern zur Erfüllung der Kundenwünsche ihrer Auftraggeber einen „Stab“ an Personal, IT, Telefon, etc., aufrechthalten müssen, und z. B. nur 15% Provision bekommen, ist hier das bloße Ideen-Sammeln ohne Risiko und ohne Aufwand des Herrn A mit immerhin 10% Provision „belohnt“.

Auch wenn die eigenen Verkäufer der Bf. ihre Bereiche hatten, ist für das BFG nicht erklär- und nachvollziehbar, warum der GF nicht auch seine eigenen Verkäufer motivierte, zur Verbesserung der Ertragslage des Unternehmens für neue, außerhalb ihres Gebietes liegende Kunden bei Zustandekommen des Geschäfts eine **Provision von 10%** zu bezahlen.

Das Vorbringen des GF, **Unterlagen entsorgt** zu haben, ist eine nicht nachgewiesene Behauptung; weder der GF, noch seine Ehegattin konnten sagen, welche Unterlagen ursprünglich konkret vorhanden waren und welche konkret entsorgt wurden. Beim vorliegenden Sachverhalt geht das BFG davon aus, dass bezüglich der **Abwicklung der Geschäfte mit Herrn A schon ursprünglich bis auf die hier noch vorgelegten E-Mails keine weiteren Unterlagen vorhanden** waren. Sie sind aber nach den aufgezeigten Ungereimtheiten noch kein Nachweis für ein Tätigwerden des Herrn A aufgrund der Vereinbarung A. Auch die beigelegten Unterlagen sind solche der Bf. und geben keinen Hinweis, dass das Geschäft auf einem Tätigwerden des Herrn A basiert.

Sollten dennoch Unterlagen vorhanden gewesen sein, ist ihre Entsorgung unrechtmäßig. Abgesehen davon ist unzutreffend, dass - zumal die Provisionszahlungen jährlich bemessen und bis 2016 als Betriebsausgaben geltend gemacht wurden - das Projekt "Vereinbarung A" im Zeitpunkt der Übersiedlung (08/2014) bereits „beendet“ war. jedenfalls die erst nach der Übersiedlung existent gewordenen Unterlagen (über den

Austausch der Informationen zwischen dem GF und Herrn A) müssten - weil erst nach der Übersiedlung existent geworden und für diesen Zeitraum keine Entsorgung behauptet wird - vorhanden sein.

Die **Ungereimtheiten bezüglich des Rechnungsdatums 21.12.2012** räumte die Bf. nicht aus, obwohl ihr nach Übermittlung der Niederschrift über die Einvernahme des Herrn A ihr bis zum Ableben des Herrn A noch einige Zeit zur Verfügung gestanden wäre.

Da bezüglich der "**Vermittlung von Kunden**" **keine regionale oder persönliche Einschränkung** bestand, hätte Herr A grundsätzlich Kunden im gesamten BL 1 bzw. in anderen Bundesländern akquirieren dürfen. Daher war grundsätzlich die Kundin 3 keine unzulässige, lediglich hatte der für den Bezirk 5 zuständige Herr E keine Kenntnis und bekam unzulässigerweise keine Provision. Es ist jedoch auffällig, dass im Übrigen Herr A **ausschließlich Kunden des GF "vermittelt"** haben soll.

Die hier aufgezeigten Umstände sprechen nach Auffassung des BFG dafür, dass **Herr A die im der Vereinbarung A festgehaltenen Leistungen gar nicht erbracht** hat. Zumal es sich ausschließlich um Kunden des GF handelt, liegt der Schluss nahe, dass hier „künstlich“ Aufwandpositionen geschaffen wurden, um das (insbesondere durch die Partei X) verbesserte Betriebsergebnis zu reduzieren. Die Abläufe bei Herrn A waren im Vergleich zu jenen mit den Verkäufern der Bf. völlig unübliche.

Mag der Einwand der Bf. allenfalls bezüglich der verdeckten Ausschüttung berechtigt sein, worauf noch eingegangen werden wird, so drängt sich dennoch der Schluss auf, dass die aus der Vereinbarung A an Herrn A gezahlten Beträge jedenfalls teilweise an die Bf. bzw. den GF zurückgeflossen sind.

Da nach Ansicht des BFG Herr A die angeblich vereinbarten Leistungen nicht erbrachte, erübrigts sich auch die Einvernahme der genannten Zeugen bezüglich der Branchenüblichkeit.

Die Zahlung erfolgte nach Ansicht des BFG jedenfalls rechtsgrundlos und war daher nicht durch den Betrieb veranlasst. Nach all dem Gesagten ist die Beschwerde betreffend Körperschaftsteuer 2012 und 2013 als unbegründet abzuweisen.

Diese Beurteilung ist auch für die Frage des Vorliegens einer vA relevant. Ob tatsächlich von einer vA auszugehen ist, wird unter Pkt. F dieses Erkenntnisses behandelt.

## **Umsatzsteuer**

Der Unternehmer kann gemäß **§ 12 Abs. 1 lit. a UStG 1994** Vorsteuerbeträge für 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, abziehen.

Unstrittig ist die Ungültigkeit der UID des Herrn A seit 2008 und die fehlende Überprüfung durch die Bf. bzw. den Steuerberater II. Auch konnte die Bp keine unternehmerische Tätigkeit des Herrn A bzw. der Firma A feststellen.

Es mag nun dahingestellt bleiben, ob die Ungültigkeit der UID-Nummer für die Versagung des Vorsteuerabzugs ausreicht oder nicht. Wie zur KöSt zuvor festgestellt, ist eine „Leistung“ des Herrn A aus der Vereinbarung A zu verneinen. Demzufolge fehlt hier schon an der für den Vorsteuerabzug erforderlichen „Leistung“, weshalb der Vorsteuerabzug aus den die Vereinbarung A betreffenden Eingangsrechnungen zu versagen ist.

In diesem Punkt ist daher die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2012 und 2013 als unbegründet abzuweisen.

## **B. Vereinbarung B vom 28.11.2012, Akquisition von Plakatständer-Aufstellungsflächen**

In der **Vereinbarung B** heißt es wie folgt:

*„Die Bf. beabsichtigt mobile 16 Bogen Plakatständer als zusätzliches Werbemedium im ganzen BL 1 anzubieten. Für die Umsetzung dieses Projektes werden im ganzen BL 1 entsprechende Grundstücksflächen samt einer behördlichen Abstimmung für die Aufstellung der mobilen Plakatständer benötigt.“*

*Hierfür erbringt der Auftragnehmer folgende Leistungen:*

- 1. Suchen von geeigneten Grundstücken nach Vorgabe der Bf., Aushebung der jeweiligen Grundeigentümer mittels Kataster und Grundbuchauszug und Kontaktaufnahme mit den Grundeigentümern. Einholen der Zustimmung des Grundeigentümers.*
- 2. Der Auftragnehmer hat über die Leistungen eine schriftliche Aufzeichnung zu führen und die Ergebnisse der Bf. vorzulegen.*

*Als Entgelt pro bearbeitetem Standort unter Einhaltung vorstehender aufgelisteter Leistungen wird eine Pauschale von € 480,00 / Standort zuzüglich der gesetzlichen MWSt. vereinbart. Die Abrechnung und Bezahlung erfolgt nach erbrachter Gesamtleistung. In der vereinbarten Pauschale sind alle Nebenkosten wie Fahrtspesen, Fahrtzeiten, eventuell erforderliche Nächtigungsaufwendungen, Telefon- und Faxkosten, Postgebühren, und anfallende Gebühren für die Aushebung der Kataster bzw. Grundbuchauszüge enthalten.*

*Im Falle einer vorzeitigen Beendigung der Tätigkeiten durch den Auftragnehmer wird folgende Vereinbarung getroffen:*

*Grundsätzlich werden nur jene Standorte mit vorstehender Pauschalsumme vergütet, bei denen die Grundeigentümer kontaktiert und das jeweilige positive Behördengespräch geführt wurde.*

*Der Auftraggeber beginnt spätestens im Jänner 2013 mit den Leistungen und wird diese bis spätestens Ende Feber 2013 abgeschlossen haben.*

*Ort Y, 28.11.2012"*

Den in der **Eingangsrechnung ER 014/2013 der Firma A vom 04.03.2013** für 52 Standorte ausgewiesenen Betrag von brutto € **29.952,00** (netto € 24.960,00 zuzgl. € 4.992,00 USt) überwies die Bf. am 06.03.2013 auf das Konto des Herrn A. Am Bankkonto des Herrn A erfolgten nach der Überweisung Abbuchungen durch "Ersatzschecks", die den von der Bf. überwiesenen Bruttbetrag überstiegen (Bankkonto).

Der Prüfer bemängelte das Fehlen einer Zahlungsvereinbarung und - entgegen dem klaren Wortlaut der Vereinbarung - von Aufzeichnungen über die erbrachten Leistungen (Bp-Bericht).

Der **Zeuge Herr A** gab vor dem BFG Folgendes an:

*„.... Aufschreibungen über Leistungen, die aus der Vereinbarung B zu erbringen hatte bzw. Nachweise über Ergebnisse, die ich laut Vereinbarung B der Bf. mitzuteilen hatte, habe ich nicht mehr. Es kann schon sein, dass ich einzelne handschriftliche Aufschreibungen hatte, ich habe sie aber sicher nicht mehr. Es musste zu einem Abschluss kommen.*

*Ein Grundeigentümer, der seinen Platz zur Verfügung stellte, hat ca. € 30,00 im Monat bekommen. Für den GF war das nicht sehr lukrativ und mit größerem Aufwand bei den Behörden verbunden. Zudem ist es zu einer Änderung der landesgesetzlichen Vorschriften gekommen und es war dann für den GF bzw. die Bf. bedeutend einfacher. Es war vom Land zentral geregelt.*

*Der Vorgang, ein Grundstück ausfindig zu machen, ist folgendermaßen vor sich gegangen:*

*Der GF hat mir einen Bewegungskreis oder Suchkreis vorgeschlagen, an dem er Standorte haben wollte. Ich oder Herr B sind dann hinausgefahren und haben die Grundstücke angesehen. Herr B hatte auch - vermutlich aus der Mobilcom-Zeit - auf seinem Computer ein Programm, mit dem man ausfindig machen konnte, wem das Grundstück gehört. Die Abfrage hat jedenfalls immer Herr B gemacht, das habe ich ihm überlassen. Dann habe ich*

*oft im Telefonbuch nachgeschaut und wenn ein Kontakt zu finden war, angerufen und einen Termin ausgemacht. Wenn im Telefonbuch nichts zu finden war, dann haben wir diese Möglichkeit fallen gelassen.“*

Laut Bf. sei die vereinbarte Leistung das **Akquirieren von Privatgrundstücken** gewesen, auf denen die Grundeigentümer das zeitweise Aufstellen von mobilen Plakatständern gestatteten. Gegen Ende des Projektes oder kurz danach hätte eine **Änderung der Richtlinienvergabe der Landesregierung** (in weiterer Folge nur „Landesregierung“) es möglich gemacht, für die Bewerbung von Veranstaltungen öffentlichen Landesstraßengrund zu nutzen bzw. anzumieten (ein Ansprechpartner, ein Vertrag und günstigere Mietkosten für Standorte, gestreut im gesamten BL 1). Daher habe man die akquirierten Privatgrundstücke für das Aufstellen von mobilen Plakatständern nicht mehr benötigt. Die dazu gehörigen Unterlagen seien im Zuge der Umsiedelung aus Platzgründen entsorgt worden (Bf. im Schreiben vom 12.07.2016).

Die Bf. konnte nicht angeben, welche **Richtlinie geändert** wurde und wann dies der Fall war. Sie habe kein Rundschreiben oder sonstige offizielle Informationen zur Umstellung erhalten. Aktuelle Recherchen zu diesem Thema hätten ergeben, dass es scheinbar bereits im Sommer 2011 **möglich** gewesen sei, öffentlichen Straßengrund des BL 1 eingeschränkt auf die Bewerbung von Großveranstaltungen und politischen Wahlkämpfen zu nutzen. Die Bf. habe jedoch erst **im Laufe des Jahres 2012** Kenntnis davon erlangt. Durch einen im Jahre 2001 bis 2006 geführten und gewonnenen Rechtsstreit mit dem BL 1 habe die Bf. in der Folge mit Ausnahme der im Rechtsstreit gewonnenen Sondernutzung keinen weiteren Landesgrund bekommen. Natürlich nicht offiziell, sondern es sei einfach jeder vorgelegte Standort mit der Begründung auf negative Verkehrssicherheit abgelehnt worden. Irgendwann sei es dann auch für die Bf. möglich gewesen, Straßengrund für die Aufstellung von Plakatständern anzumieten; für die Behörde sei es scheinbar nicht mehr argumentierbar gewesen, der Bf. einen bestimmten Standort auf Straßengrund zu verwehren (Vorhaltsbeantwortung vom 22.03.2019).

Über Vorhalt, dass **Leistungszeitraum der Vereinbarung B von 01-02/2013** gewesen sei und es für das Finanzamt unverständlich sei, dass Bescheide von Gemeinden weggeworfen werden, die beim "Einholen der Zustimmung" laut ER 0132014 da gewesen sein werden, führte der GF aus, dass es sich bei seiner Angabe in der Vorhaltsbeantwortung vom 22.03.2019 nur um einen Schreibfehler handeln könne. Er werde nicht eine Vereinbarung mit einem Leistungszeitraum 01-02/2013 abgeschlossen haben, wenn er schon im Laufe des Jahres 2012 in Kenntnis der geänderten Richtlinie gewesen sei.

Schriftliche Aufzeichnungen über die Anweisung an Herrn A habe es nicht gegeben. Der GF habe Herrn A gesagt, dass er z.B. an den Einzugsstraßen oder Zubringern von größeren

Städten interessiert sei. Dann sei er z.B. nach Stadt6 (in weiterer Folge „Stadt 6“) gefahren, habe sich die Zubringerstraße angeschaut, Fotos gemacht; dann sei er wieder nach Hause, um über das Internet die Grundstücke ausfindig zu machen. Nach einer Woche werde er wieder hingefahren sein und dort bestimmt auch Kontakt aufgenommen haben. Zum einen oder anderen Eigentümer werde er wohl hingefahren sein, um den Vertrag zu unterschreiben. Bei anderen Fällen werde es digital vor sich gegangen sein, d.h. der Vertrag sei per E-Mail übermittelt worden.

Über Vorhalt, dass Herr A und Herr B **kein Fahrzeug** gehabt bzw. Herr A nicht das Geld zur Finanzierung desselben gehabt hätte, konnte der GF nicht sagen, **wer tatsächlich vor Ort** gewesen sei. Er habe von Herrn B nichts gewusst. Gemeinsame Begehungungen mit Herrn A habe es in der Regel nicht gegeben, vielleicht bei fragwürdigen Standplätzen. Konkret konnte der GF keinen solchen Standplatz nennen (Erörterungstermin).

Herr A werde mündlich von den Gemeinden die Zustimmung gehabt haben, ob die Voraussetzungen gegeben waren. Es sei konkret keine Kampagne eingereicht, sondern nur allgemein gefragt worden, ob es möglich wäre, einen Plakatständer aufzustellen. Dies sei nur **eine allgemeine Anfrage an die Gemeinde gewesen, eine interne Risikoeinschätzung**. Hätte die Bf. einen Plakatständer aufstellen wollen, hätte sie ohnehin eine Bewilligung einholen müssen.

Ohne lose und feste Vereinbarungen, Grundbuchsäusezüge und KAGIS-Ausdrucke hätte die Bf. Herrn A nichts auszahlen können. Diese Unterlagen seien aber eineinhalb Jahre später entsorgt worden. Die Zustimmungserklärungen der Grundeigentümer seien im **entsorgten Ordner** gewesen. Es werde sicher einen Raster gegeben haben (GF in der mündlichen Verhandlung).

Die Bf. beantragte zum Beweis dafür, dass die von Herrn A gelieferten Unterlagen gebündelt in einem Ordner vorhanden waren, **Frau F** als Zeugin einzuvernehmen. Zu ihren Aussagen darf auf die diesbezüglich unter Pkt. A festgehaltenen Niederschrift mit Frau F verwiesen werden.

Zur Branchenüblichkeit der Honorare aus den Standortakquisitionen seien bereits HerrN (Herr N) und HerrO (in weiterer Folge „Herr O“) geführt.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

#### **Sachverhalt:**

Der Inhalt der Vereinbarung B, das Fehlen eines Originalvertrages und die Zahlungsflüsse sind oben festgehalten.

Den Zeitpunkt der Änderung der Richtlinie und ihre inhaltlichen Änderungen sind nicht nachgewiesen. Der von der Bf. genannte Zeitpunkt der Änderung der Richtlinie lag vor dem Abschluss der Vereinbarung B bzw. des in der Vereinbarung B genannten Leistungszeitraumes.

Die Angaben über ursprünglich vorhandene Unterlagen laut Herrn A weichen von jenen des GF ab. Dem BFG liegen keine Unterlagen vor. Weder der GF noch seine Ehegattin konnten angeben, welche Unterlagen ursprünglich konkret vorhanden waren und welche konkret entsorgt wurden. Frau F konnte das Vorliegen eines die Vereinbarung B betreffenden Ordners nicht bestätigen (GF, NS Herr A und Frau F, GF im Erörterungstermin und in der mündlichen Verhandlung).

Der GF macht unterschiedliche Angaben zu den von Herrn A zu besorgenden Aufgaben (GF im Beschwerdeverfahren bzw. in der mündlichen Verhandlung).

#### **Rechtliche Beurteilung:**

Auf die unter Pkt. A, Rechtliche Beurteilung, festgehaltenen gesetzlichen Grundlagen darf verwiesen werden.

Zumal der GF keine Klarheit in seine widersprüchlichen, ohnehin nur allgemein gehaltenen Angaben zum Zeitpunkt und Inhalt der Änderung der Richtlinie brachte, geht das BFG davon aus, dass die behauptete Änderung vor dem Zeitpunkt des Abschlusses der Vereinbarung B vom 28.11.2012, jedenfalls aber vor dem Leistungszeitraum 01-02/2013 lag.

Das Vorhandensein der von der Bf. genannten **Unterlagen** ließ sich nicht verifizieren. Laut Vereinbarung B bzw. Vorbringen der Bf. müssten für **52 (!) Standorte**

- Grundbuchsäusüge,
- Zustimmungserklärungen der Grundstückseigentümer,
- lose und feste Vereinbarungen,
- schriftliche Aufzeichnungen des Herrn A (laut Bf. „penible Aufzeichnungen zu Standortakquisitionen“)
- KAGIS-Ausdrucke

mit einem beträchtlichen Volumen vorhanden gewesen sein. Hinzu kämen noch allfällige Notizen des Herrn A über telefonische und persönliche Kontaktaufnahmen. Wenn nun

Herr A, der die Leistungen tatsächlich erbracht haben soll, „**einzelne handschriftliche Aufzeichnungen**“ für möglich hielt, spricht dies für das BFG gegen das ursprüngliche Vorhandensein der von der Bf. ins Treffen geführten bzw. in der Vereinbarung B festgehaltenen Unterlagen. Auch bestätigte Frau F den „**gebündelten, die Unterlagen umfassenden Ordner**“ nicht. Es ist für das BFG mit den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht im Einklang stehend, sich eine derartige Fülle von Informationen in „**einzelnen handschriftlichen Aufzeichnungen**“ festzuhalten und vor allem - wie vereinbart - an die Bf. weiterzugeben.

Das BFG geht beim vorliegenden Sachverhalt davon aus, dass die von der Bf. angeführten Unterlagen schon ursprünglich nicht vorhanden waren und die „**einzelnen handschriftlichen Aufzeichnungen**“ nur eine floskelhafte, allgemein gehaltene Aussage des Herrn A war. Sollten die vom GF aufgezählten Unterlagen dennoch vorhanden gewesen sein, so ist ihre Entsorgung unrechtmäßig und - zumal die Bf. im neuen Büro Lagerflächen hatte - völlig unverständlich. Eine allfällige Entsorgung muss die Bf. gegen sich gelten lassen.

Angemerkt werden darf noch, dass es seitens des GF völlig **unterschiedliche Angaben zu den zu erbringenden Leistungen** gibt. Während die Vereinbarung B die Zustimmungserklärung der **Grundstückseigentümer** verlangte und laut Herrn A es „zu einem Abschluss kommen musste“, spricht der GF auch von **allgemeinen Anfragen bei den Behörden** („**allgemeine Risikoeinschätzung**“) und von **mündlichen Zustimmungserklärungen** der - laut Vereinbarung B überhaupt nicht relevanten - **Gemeinden**.

- Der nach dem Zeitpunkt der Richtlinienänderung liegende Abschluss der Vereinbarung B bzw. der danach liegende Leistungszeitraum,
- das gänzliche Fehlen von Unterlagen für 52 Standorte,
- die aufgezeigten divergierenden Angaben zu den zu erbringenden Leistungen und zu führenden Nachweisen,
- das Fehlen von Nachweisen des Herrn A über die Bewältigung der mit den Aufgaben nicht unbeträchtlichen Reisebewegungen (Anm.: er hatte kein Auto und wies die Verwendung des Autos des Herrn B oder eines Mietautos nicht nach),
- das plötzliche Auftauchen des zwischenzeitig verstorbenen „Subunternehmers“ oder „Partners“ Herrn B im Zuge der Einvernahme des Herrn A sowie

- der Verbrauch des an Herrn A überwiesenen Betrages durch die Abbuchungen mittels Ersatzschecks

lassen das BFG zur Ansicht kommen, dass Herr A aus der Vereinbarung B keine Leistung erbracht hat und die Vereinbarung B zum Schein geschlossen wurde, um „künstlich“ einen Provisionsaufwand für die vom GF erwirtschafteten Erträge zu schaffen. Wenn die Bf. ohne Erbringung der Leistungen durch Herrn A ihm rechtsgrundlos die Zahlung leistete, ist ihr der Abzug zu versagen. Wegen fehlender Leistung ist auch der Vorsteuerabzug zu verwehren.

Angemerkt werden darf noch, dass sich aufgrund der grundsätzlichen Nichtanerkennung einer Leistung ein Eingehen auf die Branchenüblichkeit hinsichtlich der Entlohnung erübriggt. Die diesbezüglich angebotenen Beweise wurden daher nicht aufgenommen.

Der Beschwerde gegen den Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheid 2013 konnte in diesem Punkt kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

Diese Beurteilung ist auch für die Frage des Vorliegens einer vA relevant. Ob tatsächlich von einer vA auszugehen ist, wird unter Pkt. F dieses Erkenntnisses behandelt.

### **C. Vereinbarung C vom 09.05.2013 betreffend Behördenwege im BL 1 für die Umrüstung auf LED-Technik**

Die **Vereinbarung C** hat folgenden Wortlaut:

*„Die Bf. verfügt über 25 Stück genehmigte Scrollingboard Anlagen in allen Bezirksstädten des BL 1 und beabsichtigt diese auf LED-Technik umzurüsten.“*

*Es ist im Vorfeld der Umrüstung zu ermitteln, ob dies bei den bestehenden Anlagen bzw. Genehmigungen von seitens der zuständigen Behörden (Baurecht, Ortsbild, Bezirkshauptmannschaft, Straßenverwaltungen und Verkehrsabteilungen) genehmigt werden bzw. mit Auflagen im Falle einer Umrüstung zu rechnen ist und was bei den jeweiligen Behörden einzureichen ist.*

*Hierfür erbringt der Auftragnehmer folgende Leistungen:*

*1. Kontaktaufnahme und Aufsuchen der jeweiligen Behörde und im Zuge eines Gespräches das Vorhaben (Umrüstung auf LED-Technik) erklären bzw. erläutern.*

*Zu kontaktieren sind die jeweilig zuständigen Baubehörden  
Ortsbildabteilungen  
Bezirkshauptmannschaften*

*Straßenverwaltungen  
Verkehrsabteilungen.*

*2. Mit jeder einzelnen Behörde/Abteilung ist folgendes abzuklären:*

*Was und in welcher Form ist für die geplante Umrüstung einzureichen?*

*Mit welchen Auflagen wird zu rechnen?*

*Sind Einwendungen zur geplanten Umrüstung zu erwarten?*

*3. Der Auftragnehmer hat über die Leistungen eine schriftliche Aufzeichnung zu führen und die Ergebnisse der Bf. vorzulegen.*

*Als Entgelt pro bearbeiteten Standort unter Einhaltung vorstehender aufgelisteter Leistungen wird eine Pauschale von € 1.150,00 / Standort zuzüglich der gesetzlichen MWSt. vereinbart. Die Abrechnung und Bezahlung erfolgt nach erbrachter Gesamtleistung. In der vereinbarten Pauschale sind alle Nebenkosten wie Fahrtspesen, Fahrtzeiten, eventuell erforderliche Nächtigungsaufwendungen, Telefon- und Faxkosten sowie eventuell anfallende Postgebühren, enthalten.*

*Im Falle einer vorzeitigen Beendigung der Tätigkeiten durch den Auftragnehmer wird folgende Vereinbarung getroffen:*

*Grundsätzlich werden nur jene Standorte mit vorstehender Pauschalsumme vergütet, bei denen alle angeführten Behörden bzw. Abteilungen kontaktiert und Auskunft eingeholt wurden. Die bis zur vorzeitigen Beendigung der Akquisitionstätigkeit erbrachten Teilleistungen können wie folgt zur Abrechnung gebracht werden.*

*Kontakt und Auskunftseinholung bei der zuständigen Baubehörde € 230,0 / STO Kontakt und Auskunftseinholung bei der zuständigen Ortsbildabteilung € 230,0 / STO Kontakt und Auskunftseinholung bei der zuständigen BH € 230,0 / STO*

*Kontakt und Auskunftseinholung bei der zuständigen Straßenverwaltung € 230,0 / STO Kontakt und Auskunftseinholung bei der zuständigen Verkehrsabteilung € 230,0 / STO Die angeführten Preise verstehen sich zuzüglich der gesetzlichen MWSt.*

*Der Auftraggeber beginnt spätestens im Juni mit den Leistungen und wird diese bis spätestens 15. August abgeschlossen haben.*

*Ort Y, 09.05.2013"*

Die Bf. überwies den Rechnungsbetrag laut **ER 097/2013 der Firma A** vom 14.10.2013 in Höhe von brutto **€ 34.500,00** ((netto € 28.750,00 zuzgl. € 5.750,00 USt) am 15.10.2013 auf das Konto des Herrn A.

An Unterlagen legte die Bf. einen **Raster** (Beilage A zum Erkenntnis) vor.

Das Finanzamt hielt folgende Auffälligkeiten fest (Tz. 1 der Niederschrift zum Bp-Bericht):

- keine konkrete Zahlungsvereinbarung
- keinerlei Leistungsnachweise, die einer Firma A zuzuordnen wären (diesbezüglich wird auf den Aktenvermerk vom 13.07.2016 über durchgeführte Erhebungen bei diversen Behörden hingewiesen)
- keinerlei Preisdifferenzierung, ob in einer Gemeinde (Stadt) eine oder sieben Anlagen umgerüstet werden
- die o.a. Vereinbarung wurde zunächst per Mail vom 02.06.2016 ohne Unterschrift des „Auftragsnehmers“ übermittelt; danach am 06.06.2016 nochmals mit Unterschrift, da die Originalvereinbarung angeblich erst im firmeneigenen Archiv ausgehoben werden musste
- unmittelbare Überweisung des Rechnungsbetrages (Folgetag), obwohl „Leistungen“ (ohne jeglicher Dokumentation) verspätet erbracht wurden
- da für die gegenständliche Umrüstung bereits bestehenden Anlagen auf LED-Technik im Wesentlichen nur ein Bauantrag erforderlich ist (§ 7 der xxxBauordnung), ist der behauptete und verrechnete Leistungsumfang unglaublich.“

Die Bp stellte fest, dass Herr A die im Raster durchgeführten Termine bzw. Anrufe nicht (so) getätigkt haben kann. Beamtin1 (in weiterer Folge „Beamtin 1“), Leiterin der Bau- und Feuerpolizei, und Beamtin2 (in weiterer Folge „Beamtin 2“), zuständig für Ortsbild, Beamtinnen der Stadtgemeinde Stadt 6, sowie Beamter3 (in weiterer Folge „Beamter 3“), Bauamtsleiter des Straßenbauamtes Stadt 6, hätten sich an die von Herrn A im Raster festgehaltenen Vorsprachen des Herrn A nicht erinnern können.

Die Bp hat folgende **Aktenvermerke** gefertigt:

*„Beamtin 1 und Beamtin 2 zum Thema: Zahlungen an Herrn A - „Umrüstung von zwei Standorten der Gemeinde Stadt 6“ vom 13.07.2016; ab 08:00 Uhr im Rathaus, Adresse angeführt.*

*Anwesend waren die Beamtinnen 1 und 2 sowie der Prüfer und Teamleiter*

*Der nachstehende Aktenvermerk (Anm.: Auszug aus dem Raster) wird ausführlich besprochen und die beiden Auskunftspersonen haben dazu wie folgt Stellung genommen:*

*„Baubehörde Ansprechpartner Beamtnin 2*

*Status Baubehörde:*

*"23.05\_13: Persönlichen Termin absolviert und die geplante Umrüstung besprochen. Da sich der genehmigte Standort durch die Umrüstung im Ausmaß und Umfang nicht ändert. ist lediglich eine schriftliche Mitteilung an das Bauamt zu stellen. Baurechtlich ist ein Lichtgutachten einzureichen. aus dem hervorgeht, dass die Helligkeiten der LED-Anlagen den Vorschriften entsprechen. Ortsbildrechtlich ist nichts gesondert einzureichen. Von seitens der Beamtnin 2 wird mit keinen gesonderten Auflagen oder Einwendungen zu rechnen sein!"*

*Ortsbild: Ansprechpartner Beamtnin 2*

*Status Ortsbildpflege: siehe Status Baurecht"*

*Die Beamtnin 2 arbeitet für die Baubehörde und ist intern für das Ortsbild zuständig. Nochmals zu ihrer schriftlichen Auskunft vom 01.07.2016 befragt, erklärt sie, dass ein Herr A ihr namentlich und auch persönlich völlig unbekannt sei. Anfragenbeantwortungen und eventuelle Beauskunftungen werden an die Beamtnin 1 weitergegeben bzw. mit ihr besprochen. Sämtliche Beauskunftungen werden jedenfalls in einem elektronischen Aktenvermerk festgehalten und lokal gespeichert. Im Kalenderjahr 2013 wurden keinerlei Aufzeichnungen (Aktenvermerk, Kalendereintragungen oder Vermerke im bereits bestehenden Akt) gefunden.*

*Für 23.05.2013 hat weder die Beamtnin 2 noch die Beamtnin 1 einen Termin im Kalender eingetragen noch können sie sich auf ein persönliches Gespräch betreffend LED-Umrüstung erinnern. Die Beamtnin 1 hätte einen persönlichen Termin auch nicht wahrnehmen können, da sie verschiedene Außendiensttermine zu bearbeiten hatte. Sie war durchgehend im Außendienst und daher persönlich nicht erreichbar.*

***Bis dato wurde weder ein Antrag noch eine Baumitteilung betreffend die Umrüstung eingebracht. Es wurde dafür auch keine Geschäftszahl vergeben.***

*Erinnerlich und aktenkundig ist ihr nur, dass im Jahr 2015 ein Verfahren betreffend eine Werbetafel geführte wurde, die auf einem Hänger montiert war. Eine über mehrere Monate dauernde Auseinandersetzung war die Folge. Ansprechpartner waren in diesem Fall der GF bzw. sein RA Mag. Hirm.*

*Beide Auskunftspersonen wurden nochmals konkret zur Person des Herrn A befragt. Beide erklären nochmals sich nicht erinnern zu können, jemals den Namen gehört zu haben, geschweige denn ihn persönlich zu kennen. Auch die Mitarbeiter der Abteilung wurden von der Beamten 1 bezüglich dieses Sachverhalts befragt. Sie kennen Herrn A nicht und können sich auch nicht auf einen Anruf bzw. eine von ihnen erteilte Auskunft ihm gegenüber oder in der Sache erinnern.“*

*„Der Beamte 3, Leiter Straßenbauamt Stadt 6, am 13.07.2016; ab 09:30 Uhr im Straßenbauamt Stadt 6 im Beisein des Prüfers und Teamleiters*

*Dem Beamten 3 wird folgender Aktenvermerk vorgelegt und gebeten dazu Stellung zu nehmen:*

*„Beamter 3:*

*23.05.13: Der vereinbarte Termin wurde kurzfristig abgesagt*

*28.05.13: Persönlichen Termin absolviert. Bei der Straßenverwaltung ist nicht einzureichen, da die Situierung der bestehenden Anlage unverändert bleibt Verkehrsrechtlich wird durch die zuständige BH geprüft. Von seitens der Straßenmeisterei wird mit keinen Einwendungen zu rechnen sein“*

*Der Beamte 3 legt uns seinen händischen Terminkalender vor. Es gibt keinen Eintrag für eine Terminreservierung für 28.05.2013 - er befand sich an diesem Tag im Außendienst (mehrere Standorte im Kalender vermerkt).*

*Dieser Termin hat seiner Einschätzung nach gar nicht stattgefunden, weil er nach der angeblichen Absage vom 23.05.2013 ganz sicher eine Terminreservierung für 28.05.2013 vorgenommen hätte. Auch für den angeblichen Termin vom 23.05.2013 gibt es keine Reservierung. Die Eintragungen des händisch geführten Kalenders wurden dann noch mit dem elektronischen Kalender (Outlook) verglichen - sie sind völlig ident.*

*Grundsätzlich erstellt sich der Beamte 3 für jede Besprechung einen Aktenvermerk, der entweder beim Akt oder am PC unter „Aktenvermerke“ abgelegt wird. Zum Thema „Umrüstung auf LED“ gibt es keinen Aktenvermerk. Die vorhandenen Akte wurden vorgelegt und gemeinsam durchgesehen. Sie beinhalten den Sondernutzungsvertrag (2009) und die Schadensverzichtserklärung (2010). Wenn jemand für diese Standorte vorgesprochen hätte, hätte der Beamte 3 einen AV jedenfalls am Akt angebracht. Die ist jedoch nicht geschehen.*

*Sicherheitshalber hat er noch den Straßenmeister befragt, ob er sich an einen Anruf oder eine Beauskunftung erinnern könne, was dieser verneinte. Er kann natürlich heute nicht*

*mehr mit Sicherheit sagen, ob vielleicht jemand angerufen habe; aber wenn hätte er ihn zum Chef (Beamten 3) vermittelt.*

*Konkret befragt, ob ihm der Name „Herr A“ bekannt sei, oder ob er sich an diesen Namen erinnere, erklärte er, dass er ihm weder persönlich bekannt ist, noch sich an diesen Namen erinnern könne.*

*Der Termin und die persönliche Vorsprache wie sie im vorgelegten Aktenvermerk angeführt wurde, hat so jedenfalls nicht stattgefunden.“*

*„Telefonat mit Beamtein4 (in weiterer Folge „Beamtin 4“ zum Thema: Zahlungen an Herrn A - „Umrüstung von sieben Standorten in der Stadt 1“ am 07.07.2016; 09:48 bis 09:51, Tel. xxx*

*Anwesend: Steuerberater II, GF, Prüfer, Teamleiter*

*Die Beamtin 4 wurde telefonisch nochmals zu ihrer schriftlichen Stellungnahme vom 28.06.2016 befragt, in der sie angab, Herrn A nicht zu kennen. Zusätzlich wurde ihr der nachstehende Aktenvermerk (Anm.: Auszug aus dem Raster) vorgelesen.*

*"Baubehörde: Ansprechpartner Beamtin 4*

*Status Baubehörde:*

*06.08.13: Termin bei der Beamtin 4 gehabt und das Vorhaben vorgestellt: nach Ansicht von der Beamtin 4 ist neu einzureichen mit den üblichen Unterlagen (Einreichplan, Baubeschreibung) Sie wird aber im Hause Rücksprache halten ob ein formloses Schreiben für die Umrüstung reicht. Verkehrsrechtlich ist sie nicht zuständig.*

*Status Baubehörde*

*Ortsbild ist ebenso eine andere Abteilung. Wenn wir die Einreichunterlagen einreichen, dann gehen diese durch alle Abteilungen und werden entsprechend geprüft. Da es sich bei den Standorten in der Stadt 1 um Landesstraßen handelt, wird eine verkehrsrechtliche Stellungnahme vorn Amtssachverständigen der Landesregierung eingeholt"*

*Sie gibt an, dass sie ihre Termine im Outlook-Kalender eintrage. Sie hat nachgesehen und für 06.08.2013 war kein Termin zum Thema „Umrüstung-LED“ eingetragen. Der Termin kann gar nicht stattgefunden haben, da sie an diesem Tag im Außendienst gewesen ist. Die Außendiensttermine sind im Kalender vermerkt.*

*Sie hat in ihrer Abteilung Rücksprache gehalten, ob sich irgendjemand an einen Anruf zu diesem Thema erinnere oder ob jemand ein Herr A bekannt sei. Beides wurde von den Mitarbeitern verneint.*

*Sie gibt ausdrücklich nochmals zu Protokoll, dass sie einen Herrn A nicht persönlich kenne und dass ihr dieser Name völlig unbekannt ist.*

*Wenn es so wäre, dass sie im Haus weiter Rücksprachen gehalten hätte, dann wäre ihr der Sachverhalt jedenfalls noch bekannt oder es gäbe einen Aktenvermerk - zumal dieser Sachverhalt nicht alltäglich ist und sie einen solchen Fall noch nicht zu bearbeiten hatte.*

*Sie schließt ein persönliches Gespräch jedenfalls aus.“*

Die Bf. beantragte die Einvernahme folgender Personen als Zeugen:

Herr O, Selbständiger, Adresse angeführt, zum Beweis dafür, dass in der Branche der Außenwerbung, in welcher sich die Bf. kommerziell betätigt, es durchaus üblich ist, zwischen € 1.150,00 und € 2.100,00 an Honorar bzw. Provision pro akquiriertem Standort (und nicht eben pro Gemeinde oder gar pro Bundesland) zu bezahlen, wobei hinzuzufügen ist, dass sich die genannten Zeugen zumindest in der Vergangenheit selber mit der Akquisition von Standorten für Werbeanlagen kommerziell betätigt haben.

Herr I, Selbständiger, Adresse angeführt, zum Beweis dafür, dass dieser mehrfach zwischen 2014 und 2016 beim Straßenbauamt Stadt 6 bzw. bei der Stadtgemeinde Stadt 6 für die Bf. interveniert hat.

Die Beamtinnen 1 und 2, sowie den Beamten 3, zum Beweis dafür, dass über die Interventionen des Zeugen Herrn I keinerlei Aktenvermerke existieren.

Der ebenfalls als Zeuge beantragte **Herr A** gab Folgendes an:

*„.... Diesbezüglich habe ich keine Nachweise oder Unterlagen mehr.*

*Zu diesem Vertrag habe ich Arbeitsberichte verfasst, dies war ein Raster in dem festgehalten war, mit wem ich oder Herr B gesprochen haben, was gesprochen wurde, diverse Auflagen und anderes. Dies war stichwortartig festgehalten. Das waren vielleicht 3 bis 4 Sätze. Aus diesem Vertragsverhältnis mussten wir nur recherchieren, **was an Auflagen für eine Umrüstung auf LED-Technik erforderlich war**, die Standorte hatte die Bf. schon. In dem Raster waren alle wichtigen Personen aufgenommen. Ich bzw. auch Herr B haben ausgekundschaftet, welche Auflagen erforderlich sind, dies dann auch in den Raster reingeschrieben und der Raster wurde dem GF übermittelt. **Dieser musste nur die technischen Auflagen erfüllen und dann kam es zum Umbau.** Damit war meine Arbeit beendet und mein Provisionsanspruch begründet.*

*In diesem Fall wurde die Provision für alle 25 Standorte gezahlt, es war aber so, dass wir auch Begehungen in den Raster aufgenommen haben, obwohl wir nicht dort waren. Dies,*

um nicht unseren Auftrag zu torpedieren. Damit der GF nicht sagen kann „ihr habt ja keine Arbeit, das mache ich gleich selber“.

Über Vorhalt, warum 25 Standorte abgerechnet werden, obwohl nur 12 Orte in der Rechnung angeführt sind:

Die Stadt 1 hat z.B. 7 Standorte, OrtX (in weiterer Folge "Ort X") 2, daher kann sich diese Differenz ergeben.

Die Auflagen waren unterschiedlichster Natur, so mussten z.B. in der Stadt 1 neue Einreichpläne gemacht werden, und im Ort X war überhaupt nichts erforderlich.

Über Befragen, ob ich mich über ein Gespräch mit dem Beamten 3 erinnern kann: Nein, daran kann ich mich nicht erinnern.

Zur Beilage V, Aktenvermerk betr. den Beamten 3:

Mir wird diese Beilage vorgehalten, dazu gebe ich an:

Dabei wird es sich um jenes Vorgehen gehandelt haben, das ich schon geschildert habe. Wir haben die Leistungen etwas beschönigt und so kann es gewesen sein, dass wir gesagt haben, diesen Termin beim Beamten 3 wahrgenommen zu haben. Beim Beamten 3 war ich nicht persönlich.

Ob ich mit dem Beamten 3 telefoniert habe, kann ich nicht mehr sagen.

Zur Beilage VI, Aktenvermerk betr. Beamten 1 und Beamten 2:

Dabei handelt es sich um dasselbe wie bereits zur Beilage V (Beamten 3) angeführt. Ich habe weder die Beamten 1 noch die Beamten 2 aufgesucht.

Der Name ist mir bekannt, ich kann allerdings nicht mit Bestimmtheit sagen, ob ich mit diesen Damen telefoniert habe.

Zur Beilage VII, Aktenvermerk betreffend die Beamten 4:

Dabei handelt es sich um dasselbe wie bereits zur Beilage V (Beamter 3) angeführt.

Mit der Beamten 4 habe ich telefoniert. Sie war von der Baubehörde und ich kann mich gut erinnern, dass sie gesagt hat, dass für die 7 Scrollerboards neue Einreichpläne erforderlich sind. Einen Besuch habe ich bei ihr nicht gemacht.“

Laut GF gebe es neben dem **Raster** keine weiteren Aufzeichnungen, weil es keine gegeben hat. Herr A werde telefoniert haben, wenn er nicht dort war. Er - der GF - sei auch erst durch die Niederschrift mit Herrn A draufgekommen, dass er tatsächlich nicht bei den Ämtern gewesen sei. **Er sei davon ausgegangen, dass Herr A auch vor Ort sein musste.**

Herr A sollte auskundschaften, was für die Umrüstung zu tun war. Seine Informationen seien zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens nützlich und die Auskünfte im Raster richtig gewesen. Der GF habe auf dieser Basis die Umrüstung durchführen können.

Für die Bf. habe sich durch die Leistungen des Herrn A offenbart, dass bei der Umrüstung nicht alle Behördenverfahren notwendigerweise durchzufechten, sondern nur verschiedene Änderungen bekanntzugeben bzw. zu bewilligen gewesen seien.

Im Geschäftsfeld der Bf. sei es absolut unüblich, dass Behörden ohne die Einleitung eines konkreten Verfahrens schriftliche Expertisen vorab abgeben. Auskünfte hinsichtlich einzuleitender behördlicher Verfahren bzw. der zu erbringenden Voraussetzungen seien **immer nur allgemeiner Natur** und oft von Bundesland zu Bundesland verschieden.

Nach den Ergebnissen im Raster habe es sehr viele unterschiedliche Meinungen gegeben. Die Bf. habe sich zu einer „**einheitlichen Vorgehensweise**“ entschieden, an die Behörden **nur Mitteilungen über die Umrüstung zu machen und ein Standardgutachten beizulegen**. In weiterer Folge habe sie **Zug um Zug nach den zusätzlichen Forderungen der Behörden weitere Unterlagen** nachgereicht. Es habe aber dort auch ein bis zwei Jahre bis zur Genehmigung des Standortes gedauert. Die Umrüstung habe € 1,8 Mio. gekostet. Im Zuge der Umrüstung sei der GF nie bei den Behörden gewesen (Vorhaltsbeantwortungen, mündliche Verhandlung).

Der GF habe Herrn A eingeschult. Er habe ihm gesagt, welche Fragen er stellen muss. Diese seien aber im Wesentlichen in der Vereinbarung C festgehalten. Herr A habe **bestehende Bestandspläne und Bescheide mitbekommen**, damit der Beamte weiß, worum es sich handle. Er habe auch noch **Fotos von Anlagen mitgegeben**, die er in China gesehen habe. Man habe nur die Technik im Gerät geändert. Herr A habe ein **Riesen-Konvolut von Unterlagen** bekommen, das er ihm nur körperlich - er schätze, im Büro - übergeben haben könne, sie seien nicht per E-Mail zu schicken gewesen. Die **Unterlagen** habe der GF **entsorgt**, weil seinerzeit dafür keine Verwendung mehr bestanden habe (GÄ vom 21.11.2017).

Über Befragen des Finanzamtes, warum für den Kontakt in der Stadt 6 die volle Summe gezahlt werde, wenn es keinen Ansprechpartner für eine Verkehrsabteilung gebe, so verwies der GF z.B. auf Herrn Ing.M (in weiterer Folge „Ing. M“) in der Verkehrsabteilung, daher habe die Bf. die volle Summe gezahlt. Herr Ing. M sei letztendlich „Verkehr“. Wenn Herr A dem GF geschrieben habe, was zu tun sei, sei die Leistung für ihn vollständig erfüllt gewesen. Der GF berief sich auf die Vertrauensbasis und jahrelange Zusammenarbeit.

Für das Finanzamt sei die Bezahlung von €1.150,00 pro Standplatz für frei zugängliche Informationen - die Zuständigkeit von Herrn Ing. M sei aus dem Internet zu ersehen - nicht

nachvollziehbar. Bescheide seien bereits vorhanden und hätte man sich mittels Telefon an die jeweilige Behörde wenden können. Es seien Standorte in die Rechnung aufgenommen und bezahlt, die nicht bearbeitet worden seien. Zu einzelnen zu kontaktierenden Behörden sei offensichtlich kein Kontakt hergestellt worden. **Dokumentationen zu den vorgeschriebenen Fragestellungen habe die Bf. nicht vorgelegt** (Stellungnahme (ST) vom 23.10.2017, Niederschrift über den Erörterungstermin).

Die € 1.150,00 seien laut GF üblich, Zeugeneinvernahmen seien beantragt. Der Gehalt für einen Angestellten für vier Monate (Dauer des Leistungszeitraumes laut Rechnung) wäre laut Bf. nicht geringer ausgefallen als der Aufwand für Herrn A (NS Erörterungstermin, mündliche Verhandlung).

Einen **tatsächlichen Termin für die Umrüstung der LED-Scrollerboards** in den Bezirksstädten konnte die Bf. nicht nennen. Sie hätten nach dem von Herrn A durchgeführten behördlichen Vor-Check - nach getätigter Planungsphase und Finanzierungsaufstellung Ende Dezember 2013 - nachweislich die ersten Materialien für den LED - Anlagenbau in China bestellt, diese mit großer Verspätung Mitte/Ende April 2014 erhalten und ab Anfang Mai die erste Anlage in Betrieb genommen. Mit 05.05.2014 habe die Serienproduktion begonnen. Zug um Zug habe man **bis zum Frühling 2015 alle geplanten Anlagen umgerüstet**. Die Mitteilungen an die Behörden seien teilweise zeitgleich und teilweise im Nachhinein erfolgt.

Zur **Nachvollziehbarkeit**, dass die Bf. die Umrüstung **entsprechend den Angaben im Raster** vorgenommen hat, gefragt, verwies die Bf. auf die „**einheitliche Vorgehensweise**“ mit Mitteilung und Standardgutachten.

Dem Vorhalt des Teamleiters, dass im Raster keine Angaben seien, was man wirklich tun muss, entgegnete der GF, dass dies gehe, wenn man ein **Background-Wissen** habe (mündliche Verhandlung).

Das „**Beschönigen**“ und die **Besorgung der Aufgaben durch Herrn B** sei der Bf. bis zur Einvernahme des Herrn A nicht bekannt gewesen; es würde die Bf. allenfalls **zur Rückforderung eines Teiles des Honorars berechtigen**, habe aber keine Aussage oder Beweiskraft für eine Nicht-Leistung des Herrn A. Es rechtfertige nicht die Annahme einer Kick-back Zahlung. Der in der Rechnung ausgewiesene **Leistungszeitraum "Juni bis September"** werde seine Ursache darin gehabt haben, dass Herr A wahrscheinlich länger gebraucht haben werde als ursprünglich vereinbart.

Die Bf. legte noch vor:

- Info-Broschüren der Bf. betreffend "BL5 (in weiterer Folge "BL 5"), "BL 1" und "xxx-Daten"
- **Schriftverkehr an die Behörden samt Unterlagen**, Bestätigungen der Bf. als Herstellerin und Bestätigungen des Sachverständigen DI SV (in weiterer Folge „Privat-SV“) für die Standorte in der Stadt 1, Ost, Süd und West, Stadt3 (in weiterer Folge "Stadt 3") Ost und West, sowie Stadt4 (in weiterer Folge „Stadt 4“) vor, auf die noch eingegangen wird.
- Auf ein an den **Verteiler IIIb**, alle Gemeinden, das Landespolizeikommando des BL 1, alle Bezirkspolizeikommandos des BL 1, das Stadtpolizeikommando der Stadt 1 und der Stadt 2, an die Abteilung xx - Kompetenzzentrum Straßen - Brücken, sowie an die Bf. gerichtetes **Schreiben des verkehrstechnischen Amtssachverständigen des Amtes der Landesregierung vom 29.10.2014**, **Herrn Ing. M**, wird in anderen Schriftstücken Bezug genommen. Darin ist festgehalten, dass die Bf. bestehende Werbeanlagen auf LED ausgetauscht und am **10.10.2014** ein **Gespräch mit dem GF** stattgefunden hat, in dem **festgelegt wurde, welche Unterlagen für die errichteten LED-Anlagen vorzulegen bzw. nachzureichen sind**. Weiters sind die **Voraussetzungen und vorzulegenden (ergänzenden) Gutachten festgehalten**. Abschließend wird darauf hingewiesen, dass erst bei Vorliegen der im Schreiben angeführten bzw. ergänzenden Gutachten und Vorliegen der Bildaufbaupunkte eine Inbetriebnahme und Genehmigung mit den dazugehörigen Auflagen erteilt werden kann.

#### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

##### **Sachverhalt:**

Ein Original der Vereinbarung C liegt nicht vor. Eine unterfertigte Kopie wurde erst im Zuge der Bp vorgelegt (unbestrittene Feststellung Bp). Der Inhalt der Vereinbarung C, die Rechnungslegung samt Zahlung sowie die von der Bf. dem Finanzamt bzw. BFG vorgelegten Unterlagen sind im Sachverhalt festgehalten.

Dass, wann und wo der GF Herrn A ein Riesenkonvolut - jedenfalls beinhaltend bestehende Bestandspläne, Bescheide und Fotos von Anlagen vor Beginn der Recherchen übergeben hat, konnte das BFG mangels konkreter Angaben und Nachweise nicht feststellen. Auch die Rückgabe des Riesenkonvoluts ist nicht dokumentiert. Das Riesenkonvolut liegt dem BFG nicht vor (GF, NS Herr A). Die behauptete Entsorgung von Unterlagen betreffend die Vereinbarung C hat die Bf. nicht konkret nachgewiesen (Angaben GF, NS Frau F).

Herr A behauptet, dass die technischen Voraussetzungen für die Umrüstung in den Raster einzutragen waren. Die Bf. musste dies nur umsetzen (NS Herr A).

Die Umsetzung der Angaben im Raster erforderte Background-Wissen (GF in der mündlichen Verhandlung). Die Umsetzung erfolgte nicht laut Angaben im Raster, sondern wählte die Bf. eine „einheitliche Vorgehensweise“ mit Vorlage einer Mitteilung und eines Standardgutachtens sowie bei Bedarf Ergänzungen Zug-um-Zug (Angaben GF).

Die Voraussetzungen für die Bewilligung der Umrüstung und Inbetriebnahme der Scrollerborads wurden einheitlich in dem vom GF mit Ing. M am 10.10.2014 geführten Gespräch festgelegt (Schreiben des Ing. M vom 29.10.2014).

Herr A hat jedenfalls die im Raster eingetragenen persönlichen Vorsprachen bei den Beamtinnen 1, 2 und 4 sowie beim Beamten 3 nicht durchgeführt. Die Beamtinnen 1, 2 und 4 sowie der Beamte 3 bestätigen allfällige mit Herrn A geführten Telefonate nicht (Aktenvermerke Beamtinnen 1, 2 und 4, Beamter 3, Herr A).

Der GF erwartete von Herrn A, bei den Behörden vor Ort zu sein. Die Bf. zahlte ungeachtet der „beschönigten“ Darstellung im Raster Herrn A die volle Summe. Wegen des „Beschönigens“ gegenüber Herrn A zustehende Rückforderungsansprüche machte sie nicht geltend (unstrittig).

Unterlagen, aus denen für jeden bezahlten Standort (!) zu ersehen ist, was - formlose Mitteilung und Grundsatzgutachten oder darüber hinaus gehende Unterlagen - für die Genehmigung der Umrüstung und Inbetriebnahme bei welchen Behörden konkret erforderlich war, liegen nicht vor. Es gibt nur einzelne Unterlagen (Mitteilungen der Bf. samt lichttechnisches Gutachten, Schriftwechsel) zu den Standorten in drei Bezirksstädten. In der Gemeinde Stadt 6 war bis zum 13.07.2016 kein Antrag betreffend die Umrüstung auf LED anhängig. Unterlagen für die Umrüstung in der Stadt 6 legte die Bf. nicht vor (seitens der Bf. unwidersprochen gebliebene Angaben der Beamtinnen 1 und 2, vorgelegte Unterlagen).

#### **Rechtliche Beurteilung:**

Strittig ist, ob Herr A aus der Vereinbarung C eine Leistung erbracht hat oder nicht.

Die Vorlage einer Kopie einer unterfertigten Vereinbarung erst im Zuge der Bp lässt nach Ansicht des BFG die Vermutung aufkommen, dass ursprünglich keine unterfertigte Vereinbarung C vorlag, sondern diese erst während der Bp „abgeschlossen“ wurde.

Hält man sich vor Augen, dass die Vereinbarung am 09.05.2013 abgeschlossen worden, der Leistungszeitraum laut Vereinbarung C von Juni bis Mitte August bzw. laut Eingangsrechnung von Juni bis September 2013 gelaufen sein soll, so war dies zu einem Zeitpunkt, bei dem für das BFG eine Umrüstung noch nicht ersichtlich war.

Es mag sein, dass Anlagen bereits vor dem Schreiben des Ing. M vom 29.10.2014 umgerüstet waren, doch sind für das BFG die Regelung einer grundsätzlichen Vorgehensweise und die erforderlichen Voraussetzungen für die Erteilung der Bewilligungen zur Umrüstung erstmals im Schreiben des Ing. M, basierend auf der Besprechung vom 10.10.2014, erkennbar. Die zeitlichen Angaben des GF zur tatsächlichen Umrüstung waren so allgemein gehalten, dass jedenfalls nicht mit Bestimmtheit gesagt werden kann, wann um die Bewilligung der jeweiligen Anlage angesucht und wann sie erteilt wurde.

Nun aber zu den (angeblichen) Leistungen des Herrn A:

Die Bf. wies im Verfahren wiederholt auf die Nützlichkeit der Eintragungen des Herrn A im Raster für eine Beschleunigung und Vereinfachung des Umrüstungsverfahrens hin. Das BFG ging vorerst grundsätzlich davon aus, dass aufgrund der Angaben im Raster die Umrüstung **entsprechend den Eintragungen** vorgenommen werden sollte. In diese Richtung ist für das BFG auch die Aussage des Herrn A zu verstehen (*„Ich bzw. auch Herr B haben ausgekundschaftet, welche Auflagen erforderlich sind, dies dann auch in den Raster reingeschrieben und der Raster wurde dem GF übermittelt. Dieser musste nur die technischen Auflagen erfüllen und dann kam es zum Umbau.“*)

Tatsächlich war die Umsetzung eine andere:

Konkret von der Richterin nach Nachweisen für die Umsetzung laut Raster befragt, schlug die Bf. eine völlig andere Richtung ein, indem sie sich auf eine „**einheitliche Vorgehensweise**“ - eine formlose Mitteilung und das Grundsatzgutachten sowie Ergänzungen bei Bedarf - berief. Dies bedeutet, dass sie die mit € 1.150,00 pro Standort bzw. mit dem Gesamtbetrag von € 34.500,00 dotierten Informationen nicht nutzte, sondern diese über Bord geworfen und einen völlig anderen Weg eingeschlagen hat.

Auch wenn einem „erfolglosen“ Aufwand nicht der Betriebsausgabenabzug verwehrt werden darf, so ist hier die Sachlage eine andere. Der GF hat überhaupt nicht zur Nachvollziehbarkeit der Angaben im Raster beigetragen, sondern meinte nur, zu ihrer Umsetzung ein Background-Wissen haben zu müssen, ohne dieses jedoch preiszugeben. Die Bf. ist ausgewichen, wenn es darum ging, die von ihr behauptete Nützlichkeit und Verwertbarkeit der Informationen der Bf. KONKRET nachzuweisen. Dass aus dem Raster nur Schlüsse gezogen werden und eine „**einheitliche Vorgehensweise**“ gewählt werden sollten, findet in der Vereinbarung C keine Deckung.

Hält man sich vor Augen, dass

- die Bf. ohnehin schon die Standplätze mit entsprechenden Bewilligungen und dazugehörigen Ansuchen und Unterlagen hatte,
- aus diesen zweifellos ohne zeitlich hohen Aufwand Ansprechpartner ausfindig zu machen und die Informationen für die Erfordernisse der Umrüstung einzuholen waren,
- seitens der Bf. unwidersprochen blieb, dass die Zuständigkeit des Ing. M aus dem Internet zu ersehen ist, und auch der GF selbst auf Ing. M - "er ist Verkehr" - hinwies,
- wie oben festgehalten, Nachweise für die Übergabe des Riesenkonvoluts und seine Rückgabe nicht vorliegen, also Herr A den Raster ohne Basisdaten zu erstellen gehabt hätte, was faktisch wohl unmöglich gewesen sein wird,
- die Eintragungen im Raster zumindest zum Teil nicht dem wahren Sachverhalt entsprachen, worauf aber noch eingegangen werden wird, und
- ein Herr B erstmals anlässlich der Niederschrift mit Herrn A auf die Bildfläche kommt, es aber keine Hinweise oder Nachweise auf ein Tätigwerden von ihm gibt,
- die Bf. trotz der von ihr eingeräumten Rückforderungsansprüche solche nicht geltend machte, und
- die Überweisung an Herrn A wiederum durch „Ersatzscheckbuchungen“ verbraucht wurde,

so sprechen diese Umstände für ein Nicht-Tätigwerden des Herrn A und dass hier die Vereinbarung C nur zum Schein abgeschlossen und auch der Raster nur - von wem auch immer - erstellt wurde, um der Zahlung an Herrn A ein „Kleid“ zu geben.

Betrachtet man die **Angaben im Raster**, so zeigen sich folgende Auffälligkeiten:

- Die Eintragungen für die **Standorte Stadt 6, Nord und Süd**, entsprechen - weil „beschönigende“ Angaben - nicht den Tatsachen und hat Herr A die Besuche bei den Beamtinnen 1 und 2 sowie beim Beamten 3 nicht absolviert. Diese nicht absolvierten Teilleistungen haben einen Wert laut Vereinbarung C von € 1.380,00 zuzüglich USt (2 Standorte, jeweils Baurecht, Ortsbild und Straßenverwaltung = 6 x á € 230,00). Für diese Standorte gab es auch jedenfalls bis 13.07.2016 (Auskunft

bei den Beamtinnen 1 und 2) kein Ansuchen auf Umrüstung.

- Standort **Ort X**: den Termin beim Beamten 3 hat Herr A nicht absolviert. Diese Teilleistung kostete der Bf. wiederum € 230,00 zuzüglich 20% USt.
  
- Für **7 Standorte in der Stadt 1** ist Folgendes bemerkenswert:
  - Den Termin bei der Beamtin 4 hat Herr A nicht absolviert.  
Der Wert dieser Teilleistungen beträgt € 1.610,00 zuzüglich USt ( $7 \times \text{€} 230,00$ ).
  
  - Bei der BH ist für diese 7 Standorte Ansprechpartner „Keiner“ und beim „Status BH“ „*Die BH ist nicht zuständig, da der Standort außerhalb der Zuständigkeit der BH liegt.*“  
Wer diese Auskunft gegeben hat, ist im Raster nicht festgehalten. Diese für 7 Standorte gleich lautenden Feststellungen waren der Bf. immerhin nochmals € 1.610,00 zuzüglich USt ( $7 \times \text{€} 230,00$ ) wert.
  
  - Dasselbe Bild zeigt sich für die „Straßenverwaltung“, Ansprechpartner ist wiederum „Keiner“ und ist beim „Status Straßenverwaltung“ „Straßenverwaltung ist hiefür nicht zuständig, wird von der Landesregierung Herrn Ing. M beurteilt.“  
Diese für 7 Standorte gleiche Feststellung war der Bf. weitere € 1.610,00 zuzüglich USt ( $7 \times \text{€} 230,00$ ) wert.
  
  - Beim „Verkehr“ wird nun „HerrQ (in weiterer Folge „Herr Q“) genannt. Im „Status Verkehr“ wird ausgeführt, „*13.08.13 Herrn Q bei einem persönlichen Termin das Produkt erklärt. Da die Straßen der Stadt 1 an Landesstraßen stehen, beurteilt der Amtssachverständige der Landesregierung Herr Ing. M zum Thema Verkehrssicherheit. Es ist der Antrag bei der Baubehörde einzureichen und wenn der Akt auf seinen Tisch gelangt, holt er die Stellungnahme von Herrn Ing. M ein. Je nach Ergebnis dieser Stellungnahme beurteilt er die Standorte.*“
  
- Zu den Standorten in der Stadt 1 legte die Bf. folgende Unterlagen vor:
  - a. E-Mail vom 06.02.2015 an xxx@stadt1.at, in der sie sich auf das Schreiben des verkehrstechnischen Amtssachverständigen bezog.
  - b. Schreiben vom 27.03.2015 an den Magistrat der Stadt 1 – Nachreichung der technischen Beschreibung zu den P8 LED-Movingboards
  - c. Schreiben an den Magistrat der Stadt 1 für 7 Standorte vom 06.02.2015 -

Bestätigung als Hersteller

d. Bestätigung des Privat-SV vom 31.01.2015:

Überprüfung der Umrüstung bereits genehmigter Rollingboardanlagen auf LED-Lichttechnik der Standorte in der Stadt 1, wozu er von der Bf. am 20.01.2015 beauftragt wurde.

- **Zum Standort Stadt 4:**

Es gibt keine konkreten Feststellungen, ob die Termine absolviert wurden oder nicht.

- Laut Baurecht sollte eine Mitteilung erfolgen, mit Einwänden war nicht zu rechnen.
- Beim „Status Ortsbild“ hieß es nur „siehe Baurecht“; dies kostete der Bf. aber € 230,00 zuzüglich USt.
- Die BH verlangt „Pläne und Baubeschreibung samt Ansuchen“ bei ihr einzureichen, die verkehrstechnische Überprüfung obliegt dann Ing. M.
- Bei der „Straßenverwaltung“ hat „HerrS“ die Auskunft gegeben, dass die Straßenverwaltung hiefür nicht zuständig ist und die Begutachtung durch Ing. M von der Landesregierung erfolgt.
- Bei der Verkehrsabteilung hat "Keiner" die Auskunft gegeben, dass es keine gesonderte Verkehrsabteilung gibt und eine Klärung mit dem Straßenverwalter, der BH bzw. mit dem Amtssachverständigen der Landesregierung Ing. M zu erfolgen hat.

Auch für die letztgenannte Information von "Keinem" zahlte die Bf. wiederum € 230,00 zuzgl. USt.

Zum Standort 4 legte die Bf. vor:

- a. E-Mail vom 06.02.2015 an xxx@stadt4.at, in dem sie sich auf das auf das Schreiben des verkehrstechnischen Amtssachverständigen bezog und die gewünschte Bestätigung des Verkehrsgutachtens übermittelte.
- b. Schreiben des verkehrstechnischen Amtssachverständigen Ing. M vom 29.10.2014
- c. Mitteilung der Umrüstung der Scrollingboards auf LED vom 28.07.2014 an die Stadtgemeinde Stadt 4
- d. Bestätigung der Bf. als Herstellerin vom 06.02.2015, gerichtet an die BH der Stadt 4
- e. Bestätigung des Privat-SV vom 31.01.2015:  
Überprüfung der Umrüstung bereits genehmigter Rollingboardanlagen auf LED-Lichttechnik am Standort Stadt 4, wozu er von der Bf. am 20.01.2015 beauftragt

wurde.

- Zum Standort Stadt 3 Ost und West:

Es gibt keine konkreten Feststellungen, ob die Termine absolviert wurden oder nicht.

- Laut Ansprechpartner HerrR beim „Baurecht“ sollte ein Ansuchen mit Beschreibung erfolgen, mit Einwänden war nicht zu rechnen. Festgehalten ist, dass sie nur baurechtlich zuständig ist, verkehrstechnisch sei dies mit der BH zu klären. Beim „Ortsbild“ ist beim Status Ortsbild mit dem gleichen Ansprechpartner „siehe Baurecht“ angeführt.
- Laut der Ansprechpartner HerrnU müssen sie laut "Status BH" „*Unterlagen, wie Pläne, Beschreibung und Lichtgutachten einreichen. Was noch alles benötigt wird und ob positiv beschieden werden kann, wird durch den Amtssachverständigen Ing. M von der Landesregierung begutachtet.*"
- Bei der „Straßenverwaltung“ ist als "Ansprechpartner" Ing. M geführt. Festgehalten ist, dass die Straßenverwaltung nicht zuständig ist, "wird von der Landesregierung Herrn Ing. M begutachtet".
- Beim „Vekehr“ ist Ansprechpartner "Keiner" und vermerkt, dass es keine eigene Verkehrsabteilung gibt und die Klärung mit dem Straßenverwalter, der BH bzw. mit dem Amtssachverständigen der Landesregierung Ing. M zu erfolgen hat.

Vorgelegt hat die Bf. zu diesem Standort:

- a. E-Mail vom 06.02.2015 an zwei Gemeindebedienstete, in der sie sich auf das auf das Schreiben des verkehrstechnischen Amtssachverständigen bezog und die gewünschte Bestätigung des Verkehrsgutachtens übermittelte.
- b. Schreiben des verkehrstechnischen Amtssachverständigen Ing. M vom 29.10.2014
- c. Mitteilung der Umrüstung der Scrollingboards auf LED vom 28.07.2014 an die Stadtgemeinde Stadt 3
- d. Bestätigung vom 06.02.2015 der Bf. als Herstellerin, gerichtet an die Baurechtsabteilung der Stadt 3
- e. Bestätigung des Privat-SV vom 13.01.2015:  
Überprüfung der Umrüstung bereits genehmigter Rollingboardanlagen auf LED-Lichttechnik am Standort Stadt 3, wozu er von der Bf. am 19.12.2014 beauftragt wurde.

Auffällig ist, dass Herr A trotz der klaren Aussage über die maßgebliche Zuständigkeit von Herrn Ing. M diesen nicht kontaktierte, sondern den für die Umrüstung

entscheidungsrelevanten Kontakt erst wieder der GF führte. Dass es der GF war, der mit Herrn Ing. M die maßgebliche Vorgehensweise erarbeitete, wird beim Schreiben vom 29.10.2014 wohl nicht mehr in Abrede zu stellen sein.

Der im Beschwerdeverfahren nicht behandelte Aktenvermerk betreffend den im Raster zu "Stadt15" verzeichneten Vorgang (siehe Beilage zum Erkenntnis), auf den sich das BFG aber hier - weil nicht erörtert - nicht stützt, ist ein weiteres Indiz für von der Realität abweichende Eintragungen im Raster.

#### Angesichts

- des mangelnden Nachweises über das Vorhandensein und die Übergabe eines Riesenkonvoluts
- des Fehlens eines Originalvertrages,
- der Vorlage einer von beiden Parteien unterfertigten Kopie der Vereinbarung C erst im Bp-Verfahren,
- des entgegen den Eintragungen im Raster jedenfalls teilweisen Nicht-Aufsuchens der verschiedenen Behörden durch Herrn A,
- der für „Laien“ ohne Background-Wissen nicht nachvollziehbaren Angaben im Raster im Hinblick auf die weitere Umsetzung,
- des „Beschönigens“ der oben besprochenen Termine, d. h. das Verzeichnen von tatsächlich nicht absolvierten Terminen,
- der von der Richterin zuvor aufgezeigten „Auffälligkeiten“,
- des Ausweichens der Bf. bei Nachfrage nach konkret nachvollziehbaren Unterlagen hinsichtlich der Verwertung der Informationen des Herrn A bei ihrer Umsetzung,
- des Nicht-Verwertens der Informationen laut Raster bzw. der fehlenden Nachvollziehbarkeit der Verwertung, und
- der nachfolgenden Behebungen auf dem Konto des Herrn A durch „Ersatzschecks“

geht das BFG davon aus, dass hier Herr A nicht die in der Vereinbarung C festgehaltenen Leistungen erbracht hat. Das BFG konnte beim vorliegenden Sachverhalt nicht zur Auffassung gelangen, dass die elementaren Unterlagen, wie das Riesenkonolut, ursprünglich vorhanden waren und dieses Herrn A übergeben bzw. von diesem wieder an

die Bf. übergeben wurde. Es haben sich im Verfahren keine Anhaltspunkte ergeben, die die Behauptungen der Bf. bestätigen würden. Sollten dennoch Unterlagen vorhanden gewesen sein, so wäre ihre Entsorgung unrechtmäßig erfolgt. Im Zeitpunkt der Übersiedlung war zudem das Projekt nicht abgeschlossen.

Ebenso wenig ist für das BFG nachvollziehbar, dass Herr A seine Aufgaben aus der Vereinbarung C ohne die zuvor genannten Unterlagen erfüllen konnte. Auch wenn das „Beschönigen“ nur zu einzelnen Terminen festgestellt wurde, sind die nach Ansicht des BFG ursprünglich nicht vorhandenen Unterlagen sowie auch die oben aufgezeigten Auffälligkeiten Indizien, dass bloß pro forma Eintragungen in den Raster - von wem auch immer - erfolgten. Keineswegs ist eine Leistung des Herrn A zu bejahen.

Zumal schon vom Fehlen einer Leistung ausgegangen wird, erübrigt sich ein Eingehen auf die Branchenüblichkeit hinsichtlich der Bezahlung. Ebenso wenig war die Frage zu klären, ob Interventionen des Herrn I in den Akten der Beamten 1 und 2 bzw. des Beamten 3 ihren Niederschlag gefunden haben, weil das Tätigwerden des Herrn A zu erforschen war. Daher sind die diesbezüglichen Beweise nicht aufgenommen worden.

Aus den aufgezeigten Gründen konnte das BFG den Vorbringen der Bf. nicht folgen, weshalb die Beschwerde gegen den Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheid 2013 als unbegründet abzuweisen war.

Diese Beurteilung ist auch für die Frage des Vorliegens einer vA relevant. Ob tatsächlich von einer vA auszugehen ist, wird unter Pkt. F dieses Erkenntnisses behandelt.

#### **D. VEREINBARUNG D vom 27.08.2013 betreffend Behördewege im BL 2 für die Umrüstung auf LED-Technik (11 Stück)**

Die **Vereinbarung D** hat folgenden Wortlaut:

*„Die Bf. verfügt über 11 Stück genehmigte Scrollingboard Anlagen in nachstehend angeführten Gemeinden im BL 2 und beabsichtigt diese auf LED-Technik umzurüsten. Es ist im Vorfeld der Umrüstung zu ermitteln, ob dies bei den bestehenden Anlagen bzw. Genehmigungen von seitens der zuständigen Behörden (Baurecht, Ortsbild, Bezirkshauptmannschaft, Straßenverwaltungen und Verkehrsabteilungen) genehmigt werden bzw. mit Auflagen im Falle einer Umrüstung zu rechnen ist und was bei den jeweiligen Behörden einzureichen ist.“*

Folgende Standorte sind zu bearbeiten:

2 Standorte in Stadt8, 2 Standorte in Stadt9, 2 Standorte in Stadt10, 1 Standort in Stadt11, 1 Standort in Stadt12, 1 Standort in Stadt13 und 1 Standort in Stadt14.

.Hierfür erbringt der Auftragnehmer folgende Leistungen:

1. Kontaktaufnahme und Aufsuchen der jeweiligen Behörde und im Zuge eines Gespräches das Vorhaben (Umrüstung auf LED-Technik) erklären bzw. erläutern.

Zu kontaktieren sind die jeweilig zuständigen Baubehörden  
Ortsbildabteilungen Bezirkshauptmannschaften  
Straßenverwaltungen  
Verkehrsabteilungen.

2. Mit jeder einzelnen Behörde/Abteilung ist folgendes abzuklären: Was und in welcher Form ist für die geplante Umrüstung einzureichen? Mit welchen Auflagen wird zu rechnen sein?

Sind Einwendungen zur geplanten Umrüstung zu erwarten?

3. Der Auftragnehmer hat über die Leistungen eine schriftliche Aufzeichnung zu führen und die Ergebnisse der Bf. vorzulegen.

Als Entgelt pro bearbeitetem Standort unter Einhaltung vorstehender aufgelisteter Leistungen wird eine Pauschale von € 1.150,00 / Standort zuzüglich der gesetzlichen MWSt. vereinbart. Die Abrechnung und Bezahlung erfolgt nach erbrachter Gesamtleistung. In der vereinbarten Pauschale sind alle Nebenkosten wie Fahrtspesen, Fahrtzeiten, eventuell erforderliche Nächtigungsaufwendungen, Telefon- und Faxkosten sowie eventuell anfallende Postgebühren, enthalten.

Im Falle einer vorzeitigen Beendigung der Tätigkeiten durch den Auftragnehmer wird folgende Vereinbarung getroffen:

Grundsätzlich werden nur jene Standorte mit vorstehender Pauschalsumme vergütet, bei denen alle angeführten Behörden bzw. Abteilungen kontaktiert und Auskunft eingeholt wurden. Die bis zur vorzeitigen Beendigung der Akquisitionstätigkeit erbrachten Teilleistungen können wie folgt zur Abrechnung gebracht werden.

Kontakt und Auskunftseinholung bei der zuständigen Baubehörde € 230,0 / STO Kontakt und Auskunftseinholung bei der zuständigen Ortsbildabteilung € 230,0 / STO Kontakt und Auskunftseinholung bei der zuständigen BH € 230,0 / STO

*Kontakt und Auskunftseinhaltung bei der zuständigen Straßenverwaltung € 230,0 / STO  
Kontakt und Auskunftseinhaltung bei der zuständigen Verkehrsabteilung € 230,0 / STO Die angeführten Preise verstehen sich zuzüglich der gesetzlichen MWSt.*

*Der Auftraggeber beginnt spätestens im September mit den Leistungen und wird diese bis spätestens Ende Oktober abgeschlossen haben.“*

Die Bf. überwies den Rechnungsbetrag laut **ER 112/2013 der Firma A** vom 03.12.2013 in Höhe von brutto **€ 15.180,00** ((netto € 12.650,00 zuzgl. € 2.530,00 UST) am 05.12.2013 auf das Konto des Herrn A.

Das Finanzamt bemängelte das Fehlen von Unterlagen, einer konkreten Zahlungsvereinbarung sowie eines Leistungsnachweises. Die Vereinbarung und Abrechnung seien unmittelbar vor Aufgabe des Standortes im BL 2 erfolgt. Die Rechnungslegung entspreche keinesfalls den in der Vereinbarung vorgeschriebenen Kriterien (FA im Bp-Bericht und Beschwerdeverfahren).

Die Bf. äußerte in der Beschwerde und im weiteren Beschwerdeverfahren im Wesentlichen die zur Vereinbarung C gemachten Ausführungen. Ende 2013 habe sie die Aufgabe der Werbestandorte im BL 2 beschlossen und die Anlagen im Frühjahr 2014 ab- bzw. rückgebaut. Die Unterlagen habe die Bf. im Zuge des Büroumzuges aus Platzgründen entsorgt. Es soll - so der GF - einen Raster gegeben haben (Bf. im Beschwerdeverfahren).

Der Zeuge **Herr A** gab zur Vereinbarung D Folgendes an:

*"... Die Leistungen aus dieser Vereinbarung habe nicht ich erbracht, sondern habe ich sie zur Gänze Herrn B übertragen. Dies wusste der GF nicht. Herr B hat das ganz gut gemacht.*

*Ich habe zu dieser Vereinbarung keine Unterlagen mehr. Es hat sich in diesem Fall ebenfalls um die Umrüstung von Scrollerboards auf LED-Technik gehandelt, wie es im BL 1 der Fall war. Es war im Wesentlichen der gleiche Auftrag wie jener betreffend die Vereinbarung C im BL 1. In diesem Fall hat es **keinen Raster wie im BL 1** gegeben. Es kann vielleicht sein, dass ich E-Mails an den GF geschrieben habe, mit den Namen die zu kontaktieren sind. Es hat sich um eine vergleichsweise kleine Sache gehandelt."*

#### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Ein Original der Vereinbarung D liegt nicht vor. Der Inhalt der Vereinbarung und die vom Ablauf her unstrittigen Zahlungsvorgänge sind im Sachverhalt festgehalten. Das Projekt Umrüstung auf LED wurde nicht umgesetzt, die Bf. beendete ihre Tätigkeit im BL 2 Anfang des Jahres 2014 (unstrittig).

Unterlagen über ein Tätigwerden des Herrn A gibt es nicht. Herr A fertigte keinen Raster (NS Herr A). Der GF behauptet die Entsorgung von Unterlagen. Für diese gibt es keine Nachweise (GF, NS Frau F).

Es gibt keine Nachweise dafür, dass Herr A die Aufgaben aus der Vereinbarung D Herrn B übertragen hätte. Ebenso wenig fehlen Nachweise für ein Tätigwerden des Herrn B (unstrittig).

**Rechtliche Beurteilung:**

Im vorliegenden Fall gibt es keine Nachweise über ein Tätigwerden des Herrn A und/oder Herrn B. Es ist nicht also nicht erwiesen, dass die Bf. Herrn A Unterlagen zu den einzelnen Standorten gegeben hat, die notwendig waren, um überhaupt tätig werden zu können.

Es fehlt aber auch an jeglichem Nachweis, dass Herr A bzw. Herr B die entsprechenden Aufgaben erledigt hätte. Herr A bestätigt nicht den vom GF ins Treffen geführten Raster. Wenn Herr A meint, vielleicht („es kann sein“) ein paar E-Mails an den GF mit zu kontaktierenden Namen geschrieben zu haben, so vermag das BFG nicht davon auszugehen, dass Herr A für immerhin 11 Standorte die laut Vereinbarung D zu erbringenden Informationen verschiedener Behörden auch tatsächlich beschaffte und sie an die Bf. weitergegeben hat. Das BFG geht daher davon aus, dass schon ursprünglich Unterlagen aus der Vereinbarung D nicht erstellt wurden und somit nicht vorhanden waren. Es ist mit den Erfahrungen des Wirtschaftslebens und des täglichen Lebens nicht in Einklang stehend, sich die unterschiedlichen Voraussetzungen für die LED-Umrüstung von 11 Standorten bei fünf verschiedenen Behörden nur im Kopf zu merken.

Sollte es - entgegen der Ansicht des BFG - dennoch Unterlagen gegeben haben, so ist ihre Entsorgung auch im Falle der Beendigung des Projektes im Zeitpunkt der Übersiedlung rechtlich unzulässig gewesen.

Wenn nun der Leistungsnachweis des Herrn A fehlt, ist für das BFG der Schluss naheliegend, dass Herr A die in der Vereinbarung D zu erbringenden Leistungen NICHT erbracht hat. Diese Vereinbarung wurde somit nur zum Schein abgeschlossen, um positive Ergebnisse zu minimieren.

Die Bf. hat auch keine für das BFG schlüssige Erklärung abgegeben, warum sie so knapp vor Aufgabe des Standortes im BL 2 noch Aktivitäten in Richtung Umrüstung in Gang setzte.

Bei den hier vorliegenden Feststellungen hätte mangels Nachweises der Erbringung der vereinbarten Leistung die Bf. Herrn A nichts zahlen dürfen. Hat sie es dennoch getan, liegt

nach Ansicht des BFG eine rechtsgrundlose Zahlung vor, die - weil nicht betrieblich veranlasst - nicht zum Betriebsausgabenabzug zuzulassen ist.

Mangels Leistungsaustausch ist auch der Vorsteuer der Abzug zu versagen.

Die Beschwerde gegen den Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheid 2013 war in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Diese Beurteilung ist auch für die Frage des Vorliegens einer vA relevant. Ob tatsächlich von einer vA auszugehen ist, wird unter Pkt. F dieses Erkenntnisses behandelt.

#### **E. VEREINBARUNG E vom 20.03.2015 betreffend Akquisition von möglichen Kunden, die LED-Anlagen aus unserer eigenen Produktion kaufen**

*„Die Bf. produziert LED Anlagen und plant für den Verkauf dieser Geräte die Erschließung des Marktes im BL 2 und im BL 3.*

*Hierfür erbringt der Auftragnehmer folgende Leistungen:*

- 1. Prüfen der Marktsituation mittels Akquisition von potenziellen Kunden.*
- 2. Übermittlung der Anlagenstandardangebote*
- 3. Beratende Hilfe bei Interessenten betreffend Behördenanfragen*
- 4. Der Auftragnehmer hat über die getätigten Kundenkontakte eine schriftliche Aufzeichnung zu führen und die Ergebnisse der Bf. vorzulegen.*

*Als Entgelt wird eine monatliche Pauschale von € 2.000,0 zuzüglich der gesetzlichen MWSt. vereinbart. In der vereinbarten Pauschale sind alle Nebenkosten wie Fahrtspesen, Fahrtzeiten, eventuell erforderliche Nächtigungsaufwendungen, Telefon- und Faxkosten sowie eventuell anfallende Postgebühren, enthalten.*

*Die angeführte Pauschale ist nicht Umsatzabhängig und ist von der Bf. auch wenn keine Aufträge abgeschlossen werden, an den Auftragnehmer auszubezahlen. Die Bf. hat das Recht diese Vereinbarung ohne Kündigungszeit aufzulösen, wenn zB. sich aus diesem Projekt keine Rentabilität für die Bf. erwirtschaften lässt. Der Auftraggeber beginnt am 01.04.2015 mit dieser Tätigkeit.*

*Stadt 1, 20.03.2015“*

Die Bf. überwies den Rechnungsbetrag laut **ER 041/2015 der Firma A** vom 12.10.2015 in Höhe von brutto **€ 14.400,00** (netto € 12.000,00 zuzgl. € 2.400,00 USt) am 15.10.2015 auf das Konto des Herrn A.

Der vor dem BFG einvernommene Zeuge **Herr A** gab Folgendes an:

*„.... Unterlagen zu dieser Vereinbarung gibt es keine. Ich konnte auch nichts verkaufen. Der GF wollte ursprünglich auf Provisionsbasis arbeiten, allerdings wusste ich von meinem Freund in der Stadt 3, dass dies nichts bringt. Ich wollte ein Geld haben und wir haben uns auf € 2.000,00 pro Monat geeinigt. Es war aber ein Flop und daher wurde diese Vereinbarung auch nach wenigen Monaten vom GF aufgelöst. Es ist richtig, dass ich trotz intensiver Bemühungen keinen Kaufabschluss machen konnte und der GF die Vereinbarung nach wenigen Monaten beendet hat.“*

Die Bp bemängelte das Fehlen einer konkreten Zahlungsvereinbarung sowie eines Leistungsnachweises. Herr A habe keine einzige Anlage verkauft, dennoch habe die Bf. gezahlt. Der Auftrag sei an Herrn A gegangen, obwohl - wie in der Erläuterung zu Vereinbarung A ausgeführt - "die Firma A nicht über das nötige Wissen über die vielfältigen Möglichkeiten zu den komplexen Angeboten unserer Werbeprodukte verfügte." (Tz. 1 der Niederschrift zum Bp-Bericht).

Der Bf. habe das Geschäftsfeld mit dem Bau von maßgeschneiderten Anlagen erweitern wollen. Sie hätten auch die Umrüstung selbst produziert und daher das Know-how gehabt. Einzelne Kunden hätten wegen einer Anlage angefragt. Der GF habe dann eine Homepage eingerichtet und einen Elektriker angestellt. Es habe sich aber bald gezeigt, dass das Geschäftsfeld nicht laufe. Daher habe die Bf. den Vertrag mit Herrn A sowie mit dem auf Provisionsbasis arbeitenden Herrn O beendet. Die Anlage wäre sehr vielseitig verwendbar gewesen, man hätte darauf auch eigene Videos machen können. Der Betrag von mtl. € 2.000,00 sei nicht zu hoch, da werde nach Abzug der Fahrtkosten, sonstigen Aufwendungen und Abgaben Herrn A nicht mehr als € 1.400,00 verblieben sein (Erörterungstermin).

Das Finanzamt habe - so die Bf. - die das Pauschale rechtfertigende hohe Preisspanne ignoriert. Diese bezifferte die Bf. "bei marktüblicher Preisgestaltung" mit € 10.000,00 bis € 15.000,00 pro verkaufter Anlage (Stellungnahme vom 12.07.2016) bzw. mit € 10.000,00 bis € 12.000,00 (Erörterungstermin).

Vorgelegt sind zwei Blätter mit Abbildungen einer größeren Video-Wall (Preis € 54.000,00) und einer kleineren (Preis € 33.200,00). Der GF behauptete, schriftliche Aufzeichnungen entsorgt zu haben; es sei keine große Geschichte gewesen. Wegen der Erfolglosigkeit des Verkaufs sollte das Fehlen von Unterlagen nicht verwundern. Zudem sei die Entwicklung bei dem auf Provisionsbasis arbeitenden Herrn O die gleiche gewesen. Mit Ausnahme einer vom GF akquirierten Anlage sei das Vorhaben weder im BL 1 noch in der BL2 (BL 2), BL4 (BL 4) und BL 5 erfolgreich gewesen und habe sie dieses Projekt eingestellt (Stellungnahme vom 12.07.2016, GÄ vom 21.11.2017, Erörterungstermin, GF in der mündlichen Verhandlung).

Der GF habe keine schriftlichen Aufzeichnungen von Herrn A verlangt, sie hätten sich mündlich ausgetauscht. Herr A habe ihm gesagt, was er tue. Es habe zwischen ihnen ein gutes Vertrauensverhältnis bestanden. Die Telefonliste habe der GF nicht überprüft (mündliche Verhandlung).

In den fünf bis sechs Monaten, die Herr A in der Stadt 3 gewesen sei, habe der GF den Verkauf von Anlagen durch Herrn A erwartet. Wenn das Geschäftsfeld in diesem Bereich größer geworden wäre, hätte der GF ohnehin jemanden in der Stadt 3 einstellen müssen. Für den Verkauf dieser Video-Walls habe man kein Fachwissen benötigt, man verkaufe letztendlich einen Bildschirm. Wenn es von den Prospekten abweichende Kundenwünsche gegeben hätte, hätte sich ohnehin der GF einschalten müssen (mündliche Verhandlung).

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

#### **Sachverhalt:**

Der Inhalt der Vereinbarung E ist oben festgehalten. Ein Original der Vereinbarung E liegt nicht vor. Die Bf. hat Herrn A am 15.10.2015 € 14.400,00 überwiesen (unstrittig). Die Vereinbarung wurde nach sechs Monaten beendet.

Unterlagen liegen keine vor. Solche hat Herr A nicht geführt (NS mit Herrn A). Der GF verlangte von Herrn A keine schriftlichen Nachweise. Er behauptete, sich von Herrn A im Zeitraum seines Tätigwerdens den Verkauf von zwei bis drei Anlagen erwartet zu haben (GF in der mündlichen Verhandlung).

#### **Rechtliche Beurteilung:**

Laut **Pkt. 4 der Vereinbarung C** hatte Herr A - ungeachtet eines Kaufabschlusses - jedenfalls „*über die getätigten Kundenkontakte eine schriftliche Aufzeichnung zu führen*“. Da er keine Unterlagen führte, hat er sich nicht vereinbarungskonform verhalten. Mögen dem GF mündliche Informationen reichen, so sind aber für das BFG die „**intensiven Bemühungen**“ des Herrn A eine durch Unterlagen nicht dokumentierte bloße **Behauptung**. Der GF hat aber auch nicht ihm anscheinend bekannt gegebene telefonische Kontakte des Herrn A überprüft, es fehlen also hier auch mögliche **Kontrollmaßnahmen des GF zur Gänze**. Angemerkt wird, dass es auch **keine Nachweise über die angeblich stattgefundenen telefonischen Kontakte zwischen dem GF und Herrn A** gibt.

Der GF behauptet, sich von Herrn A im Zeitraum seiner sechsmonatigen Tätigkeit den **Abschluss von zwei bis drei Anlagen erwartet** zu haben. Eine solche Erwartungshaltung lässt sich schon der Vereinbarung E nicht entnehmen. Es fehlen aber auch Nachweise für das BFG, dass der GF innerhalb der sechs Monate seiner Erwartungshaltung Ausdruck

verliehen hätte. Es gibt also für die angeblich sechsmonatige Vertragslaufzeit lediglich durch Unterlagen nicht bewiesene **Behauptungen des GF**.

Hält man sich vor Augen, dass bei einer angegebenen Preisspanne von € 10.000,00 für kleinere Anlagen bis € 12.000,00 für größere Anlagen in einem gesamten Jahr die Kosten für Herrn A (netto € 20.000,00) die Preisspanne von zwei kleineren Anlagen bzw. eineinhalb größeren Anlagen „verbraucht“ hätten, so hätte die Bf. erst bei den nachfolgenden Anlagen profitieren können.

Es kommt auch die Frage auf, warum Herr A für ein erst im Aufbau befindliches Geschäftsfeld einen fixen Monatsbezug erhalten sollte, während Herr O - was auch bei einem noch unsicheren Geschäft realistischer ist - auf Provisionsbasis arbeitete, wodurch die Bf. keinen finanziellen Nachteil erlitten hat.

Im gegenständlichen Fall fällt auf, dass die Bf. entgegen der Vereinbarung E Herrn A keine monatliche Pauschale zahlte, sondern überwies sie Herrn A **nach Ablauf eines erfolglosen Zeitraumes von sechs Monaten die Pauschalsumme für sechs Monate in einem Betrag** (Leistungszeitraum ab b 01.04.2015, daher bis Ende September, ER vom 12.10.2015). Insoweit erfolgt die Bezahlung von Seiten der Bf. nicht entsprechend dem Wortlaut der Vereinbarung E. Einmahnungen des monatlichen Pauschalbetrages seitens des Herrn A behauptete die Bf. nicht.

Da ein Originalvertrag nicht vorhanden ist, Nachweise über ein Tätigwerden des Herrn A (oder auch des Herrn B) zur Gänze fehlen, und die Bezahlung für sechs Monate in einem Betrag und nicht monatlich erfolgte, ist nicht nur die Leistung des Herrn A (oder Herrn B) für das BFG nicht erwiesen, sondern sprechen die Umstände vielmehr dafür, dass die Vereinbarung E erst nachträglich zum Schein und zum Zweck der Gewinnminderung abgeschlossen wurde. Abgerundet wird das Bild dadurch, dass der an Herrn A überwiesene Geldbetrag zur Gänze durch Abbuchungen mittels „Ersatzscheck“ konsumiert wurde.

Allfällige Behauptungen des GF, die Unterlagen im Zuge der Übersiedlung (August 2014) entsorgt zu haben, helfen der Bf. im vorliegenden Fall nicht, weil die Vereinbarung E vom 20.03.2015 erst NACH der Übersiedlung abgeschlossen wurde.

Diese Beurteilung ist auch für die Frage des Vorliegens einer vA relevant. Ob tatsächlich von einer vA auszugehen ist, wird unter Pkt. F dieses Erkenntnisses behandelt.

#### **F. Zu KICK-BACK-ZAHLUNG und zur VERDECKTEN AUSSCHÜTTUNG:**

Das Finanzamt erließ an die Bf. gerichtete Haftungsbescheide für 2012, 2013 2015 und 02.2016, in denen es gemäß § 93 EStG 1988 KESt vorschrieb. Es erfasste aus den

Vereinbarungen A bis E vA in Höhe von € 42.084,00 (2012), € 114.786,00 (2013), € 40.864,80 (2015) und € 6.163,00(2016). Diese Beträge seien als Kick-back-Zahlung **an den GF** geflossen. Die Überweisungen an Herrn A ohne Leistung und die Abbuchungen mittels Ersatzscheck am Konto des Herrn A würden dafür sprechen, dass die an Herrn A überwiesenen Beträge wieder an den GF rückgezahlt wurden. Bei dieser Konstellation sei die Kick-Back-Zahlung die einzige logische Erklärung (FA im Bp-Bericht und Beschwerdeverfahren).

Weiters erfasste das Finanzamt unstrittige vA in Höhe von je € 21.214,56 (2012 und 2013).

In den angefochtenen Bescheiden setzte es die KESt unter der Annahme der Tragung durch die GmbH in Höhe von € 21.097,41 (2012), € 45.328,98 (2013), € 13.620,24 (2015) und € 2.337,00 (02.2016) fest.

Die Bf. verneint eine Kick-back-Zahlung und damit die dem GF zugerechnete vA. Die Wohnsitzfrage und die finanziellen Verhältnisse des Herrn A bzw. die fehlende Tilgung seiner beträchtlichen Steuerschulden seien für die Frage einer Kick-back Zahlung an den GF irrelevant. Die Behebungen am Konto des Herrn A mittels „Ersatzscheck“ seien nicht der Bf. bzw. dem GF anzulasten. Auch wenn die Leistungen des Herrn A als nicht erbracht anzusehen wären, was die Bf. bestreite, gäbe es keine Beweise für eine „Kick-back-Zahlung“ an den GF. Es gäbe auch noch andere Personen im Nahefeld der Bf. Wer dies sei, könne mangels Anhaltspunkte nicht gesagt werden. Man könne nur nicht zwingend automatisch auf den GF schließen (mündliche Verhandlung).

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

#### **Sachverhalt:**

Die Überweisungen aus den Vereinbarungen A bis E stehen außer Streit. Ebenso ist unstrittig, dass die Beträge aus den Überweisungen an Herrn A zumeist durch nachfolgende „Ersatzscheck“-Abbuchungen aufgebracht wurden und die Empfänger dieser Beträge zumeist nicht feststehen. Konkrete Nachweise für einen Rückfluss einzelner oder aller Beträge aus den Vereinbarungen A bis E an den GF liegen nicht vor.

#### **Rechtliche Beurteilung:**

Gemäß **§ 95 Abs. 2 EStG 1988** ist Schuldner der Kapitalertragsteuer der Empfänger der Kapitalerträge. Die Kapitalertragsteuer ist durch Abzug einzubehalten. Der zum Abzug Verpflichtete (Abs. 3) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer. ...

Zum Abzug der Kapitalertragsteuer ist gemäß **§ 95 Abs. 3 Z. 1 EStG 1988** bei inländischen Kapitalerträgen (§ 93 Abs. 2) der Schuldner der Kapitalerträge verpflichtet.

Bei der Ermittlung des Einkommens bleiben gemäß **§ 8 Abs. 1 EStG 1988** Einlagen und Beiträge jeder Art insoweit außer Ansatz, als sie von Personen in ihrer Eigenschaft als Gesellschafter, Mitglieder oder in ähnlicher Eigenschaft geleistet werden. § 6 Z 14 lit. b des Einkommensteuergesetzes 1988 ist sinngemäß anzuwenden. Bei einem Forderungsverzicht auf Seiten des Gesellschafters ist der nicht mehr werthaltige Teil der Forderung steuerwirksam.

Für die Ermittlung des Einkommens ist es gemäß **§ 8 Abs. 2 KStG 1988** ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt (TS 1) oder entnommen (TS 2) oder in anderer Weise verwendet wird (TS 3).

Das Gesetz selbst enthält keine Definition des **Begriffs der verdeckten Ausschüttung**. Aus der Rechtsprechung ergibt sich, dass vA alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Vorteilsgewährungen einer Körperschaft an Anteilseigner sind, die das Einkommen der Körperschaft mindern und ihre Wurzeln in der Anteilseignerschaft haben. Der Vorteil kann auch einer **dem Anteilseigner nahestehenden Person** gewährt werden (siehe Michael Lang/Alexander Rust/Josef Schuch/Claus Staringer, KStG 2016, 2. Aufl., Rz. 101f. und 104).

Verdeckte Ausschüttungen sind alle Vorteile, die einem Anteilseigner oder einer einem Anteilseigner nahestehenden Person außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gewährt werden, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind und bei der Körperschaft eine Vermögensminderung bewirken oder Vermögensmehrung verhindern (vgl. Ressler/Stürzlinger in Lang/Schuch/Starnger, KStG, § 8 Rz 100 m.w.N.).

Werden bei einer Körperschaft Mehrgewinne gegenüber den im Rechnungswesen ausgewiesenen Gewinnen, die im Betriebsvermögen der Körperschaft keinen Niederschlag gefunden haben, zugerechnet, sind diese in der Regel nach Maßgabe der Beteiligungsverhältnisse als den Anteilseignern zugeflossen zu werten (vgl. VwGH 22.3.2000, 97/13/0173; VwGH 19.7.2000, 97/13/0241; VwGH 24.3.1998, 97/14/0118).

Entscheidend ist aber, **wem die Mehrgewinne tatsächlich zugekommen sind** (vgl. VwGH 24.3.1998, 97/14/0118). Jedem Anteilseigner steht es offen, alles vorzubringen, was dagegen spricht, dass auch auf ihn ein Gewinnanteil entfällt (vgl. VwGH 8.11.1983, 83/14/0037) [UFSW vom 07.04.2011, RV/2825-W/07].

Wie im Erkenntnis des **VwGH 28.10.1997, 93/14/0073**, festgehalten, ist für die Beurteilung eines Sachverhaltes als verdeckte Gewinnausschüttung u. a. Voraussetzung, dass einem

Anteilsinhaber (Anm.: bzw. einer ihr nahestehenden Person) ein Vermögensvorteil aus gesellschaftsrechtlicher Veranlassung zugewendet wird (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 18. Dezember 1990, 89/14/0133). Ein Beweisergebnis des Inhalts, dass dem Gesellschafter-Geschäftsführer derartige Vermögensvorteile zugewendet wurden, hat die belangte Behörde aber weder im erstangefochtenen (Anm.: die Betriebsausgaben von Provisionszahlungen verweigernden Körperschaftsteuerbescheiden) noch im zweitangefochtenen Bescheid (Anm.: Kapitalertragsteuer) aufgezeigt.

Bezogen auf den gegenständlichen Fall rechnete das Finanzamt die an Herrn A bzw. die Firma A ausbezahlten Beträge letztendlich dem GF zu. Der GF ist nicht Gesellschafter der Bf., unzweifelhaft ist er aber als Vorsitzender der Privatstiftung und GF der Bf. als eine der Bf. „nahestehende Person“ zu qualifizieren.

Das Finanzamt zog aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes den Schluss auf eine Kick-back-Zahlung an den GF. Nachweise, dass dem GF tatsächlich die von der Bf. an Herrn A überwiesenen Beträge zur Gänze oder auch nur zum Teil zugekommen wären, liegen nicht vor. Für die Qualifikation als dem GF zuzurechnende vA bedarf es jedoch der Feststellung, dass diese Beträge zu einer Bereicherung des GF geführt haben (vgl. VwGH 28.10.1997, 93/14/0073). Auch wenn der vom Finanzamt aufgenommene Verdacht und gezogene Schluss eines Rückflusses an den GF beim vorliegenden Sachverhalt naheliegend ist, fehlt es an konkreten und nachvollziehbaren Anhaltspunkten für den dem GF zugerechneten Rückfluss der von der Bf. an Herrn A überwiesenen Beträge. Angesichts des steuerlichen Verhaltens des Herrn A und des vom GF geschilderten mühevollen Zustandekommens der eidesstattlichen Erklärung glaubt das BFG grundsätzlich nicht den darin festgehaltenen Aussagen des Herrn A; dies reicht jedoch noch nicht aus, vom Zufluss beim GF auszugehen.

Daher kommt hinsichtlich dieses Begehrens der Beschwerde Berechtigung zu und sind die als Kapitalrückfluss an den GF angesetzten Beträge aus den Vereinbarungen A bis E nicht zu erfassen.

Die Abgaben- und Haftungsbescheide für 2012 und 2013 sind daher dergestalt abzuändern, dass nunmehr 2012 und 2013 als vA nur die nicht angefochtenen Beträge in Höhe von je € 21.214,56 zu erfassen sind. Da keine Anhaltspunkte vorliegen, dass die GmbH die KESt nicht getragen hätte, wird weiterhin von der Tragung der KESt durch die GmbH ausgegangen. Die KESt beträgt nunmehr für 2012 und 2013 je € 7.070,81 (€ 21.214,56 x 33,33%).

Die Abgaben- und Haftungsbescheide für 2015 und 02.2016 sind mangels anderer unstrittiger Beträge aufzuheben.

### **Un/Zulässigkeit der 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.

Die Beurteilung der Frage, ob die an Herrn A geleisteten Zahlungen eine Betriebsausgabe darstellen und die Vorsteuern abzugsfähig sind, bewegte sich im Rahmen der Beweiswürdigung. Diesbezüglich liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Die vom BFG getroffene Entscheidung bezüglich des erforderlichen Nachweises eines Zuflusses an den GF findet in den Ausführungen im Erkenntnis des VwGH vom 28.10.1997, 93/14/0073, Deckung. Auch in diesem Punkt liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Beilage:

- 1 Raster (Teil I-III)
- 1 Aktenvermerk

Klagenfurt am Wörthersee, am 14. Jänner 2020