

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Christoph Kordik in der Beschwerdesache Bfin., ehemals St.Nr. 000*, nunmehr St.Nr. 000*, ehemals Adresse1, nunmehr Adresse2, ehemals vertreten durch WTH1, Steuerberatungs- u. Wirtschaftsprüfungskanzlei, Adresse3, nunmehr vertreten durch WT2 @WTH GmbH, Adresse4, über die Beschwerde vom 16.05.2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt A vom 17.04.2013 betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

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

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

Entscheidungsgründe

Vom Gericht war die Frage zu klären, ob im gegenständlichen Beschwerdefall der Empfängerbenennung im Sinne des § 162 BAO entsprochen wurde.

Dem ehemaligen Unabhängigen Finanzsenat (UFS- nunmehr Bundesfinanzgericht ab 01.01.2014) wurde die Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2012 sowie gegen den KÖST-Jahressteuerbescheid 2012 am 06.09.2013 zur Entscheidung vorgelegt. Zur Frage der "Weitergeltung bzw. Weiterwirkung" einer Berufung gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 1-11/2012 auch gegen den Jahresbescheid 2012 wird auf VwGH 22.10.2015 Ro 2015/15/0035 verwiesen. Diese Frage wurde vom Höchstgericht geklärt.

Mit diesem Erkenntnis wird **nur über das Jahr 2012** abgesprochen. Auf die derzeit noch offene Berufungen (nunmehr Beschwerden) betreffend das Jahr **2011** [§ 299 BAO **und/oder (?)** Sachbescheide 2011- diesbezüglich merkt das Finanzamt in seinem Vorlagebericht Zweifel an) wird hingewiesen. Eine Entscheidung über das Jahr 2011 wird

- wegen der besonderen Problematik des § 299 BAO sowie einer möglichen Anfechtung hinsichtlich des Jahres 2012 (eventuell Revision) derzeit nicht erlassen.

Die **Beschwerdeführerin** (im Folgenden mit Bfin. abgekürzt) ist eine Kapitalgesellschaft in der Rechtsform einer GmbH. Mit Gesellschaftsvertrag vom 07.02.2009 wurde die Gesellschaft gegründet und unter der Nummer FN 222* in das Firmenbuch des zuständigen Gerichtes eingetragen. Die Gesellschaft wurde für den Beschwerdezeitraum beim Finanzamt A unter der Steuernummer 001* veranlagt. Der Unternehmensgegenstand ist der Handel /Vermietung von elektronischen Unterhaltungsspielgeräten (Glücksspielautomaten).

Mittlerweile wurde der Sitz der Bfin. nach Adresse6 , verlegt (siehe Erkenntnispruch mit dem Hinweis auf die neue St.Nr. FA 22- 111*.

Verfahren/Glücksspielabgaben

Am **03.01.2013** wurde eine **Kontrollmitteilung** vom Kontrollorgan der Finanzpolizei über den finanzpolizeilichen Einsatz vom 19.12.2012 in Adresse5 hinsichtlich der Bfin. ua. auch an das damals zuständige Finanzamt A wegen des Verdachtes auf Steuerhinterziehung im Zusammenhang mit der Durchführung von Glücksspielen übermittelt.

Mit Erkenntnis v.05.06.2018 zu RV/4100177/2013 wurde über die Beschwerde betreffend **Glücksspielabgaben** für die Monate Mai 2011 bis Juni 2012 entschieden. Die Geräte unterlagen nach den Feststellungen des dafür zuständigen Gerichtes der Glücksspielabgabe. Es lagen Ausspielungen im Sinne des Glücksspielabgabengesetzes vor. Die "Vorfrage" der Steuerpflicht nach dem Glücksspielabgabengesetz ist damit rechtskräftig entschieden.

Sachverhalt betreffend Empfängerbenennung (§ 162 BAO) für das Jahr 2012

Die Betreiber der jeweiligen Gaststätten und Tankstellen ("Empfänger") erhielten für das Aufstellen der illegalen Glücksspielautomaten von der Bfin. („Zahlerin“) eine Provision iHv 50 % der Spieleinnahmen. Die Bfin. begehrt die Zahlungen in beträchtlicher Höhe als Betriebsausgaben. Die Kundendaten der Geschäftspartner (Empfänger) wurden damals bei der Betriebsprüfung nicht vorgelegt.

Im gegenständlichen Beschwerdefall wurde eine **Betriebsprüfung** durchgeführt (siehe Niederschrift vom 06.03.2013 für den Zeitraum 1-11/2012 lt. Betriebsprüfungsbericht v.08.03.2013 gem.§ 150 BAO bzw. eine **Nachschau** gem. § 144 BAO v.12.04.2013 für den Zeitraum Dezember 2012).

In der TZ 2 der Niederschrift v.06.03.2013 wird zur **Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO** ausgeführt:

„Vor Prüfungsbeginn seien dem Prüfer die elektronische Buchhaltungsdaten (FGA Journal USO.txt und FGA SL USO.xls) wie vereinbart übermittelt worden. Bei Begutachtung der Daten sei jedoch festgestellt worden, dass die Kontenbezeichnung Buchungstext in der Datei „ FGA Journal USO.txt bzw. Kreditoren und Debitorenkonten in der Datei „FGA SL USO.xls) nachträglich entfernt worden sein bzw. nicht übermittelt

worden seien. Zu Prüfungsbeginn am 14.01.2013 seien dem Prüfer „geschwärzte“ Buchhaltungsbelege vorgelegt worden. Es seien sämtliche für den Prüfungszeitraum als Betriebsausgaben geltend gemachte Provisionsabrechnungen (Kto. 7406) kopiert, die Empfängerdaten Name, Adresse, UID-Nr. etc.) dabei jedoch unleserlich gemacht worden, indem die Daten beim Kopiervorgang abgedeckt worden sein. Die rechtliche Würdigung dieser Vorgangsweise sei im Schreiben vom 11.01.2013 „Offenlegung im Rahmen der Betriebsprüfung 01-09/12“, unterzeichnet von Herrn Magister Dr. Name (Steuerberater) dargelegt worden. Mit 15.01.2013 sei die Firma Bfin. schriftlich aufgefordert worden, sämtliche Empfänger der Provisionen gemäß § 162 BAO bekanntzugeben und die sogenannte Automatenbuchhaltung in elektronischer Form vorzulegen. Es seien bis zur gesetzten Frist (25.01.2013) jedoch keine Empfänger bekannt gegeben worden. Es konnte die elektronische Automatenbuchhaltung (technisch nicht möglich) nicht vorgelegt werden. Es sei lediglich dem Prüfer ein Schreiben vom 23.01.2013 „Ersuchen um Ergänzung Umsatzsteuersonderprüfung 1-9 /2012“, unterzeichnet von Herrn Magister Dr. Name (Steuerberater), persönlich durch Herrn D überreicht worden. Darin werde die „Nichtoffenlegung“, „Zurverfügungstellung elektronischer Daten“ sowie die Schätzung rechtlich gewürdigt. Da die Daten der Provisionsempfänger (Kto. 7406) nicht bekannt gegeben worden seien, könnten die beantragten Ausgaben für Provisionen gemäß § 162 Abs.1 BAO sowie Abs.2 BAO steuerlich keine Berücksichtigung finden. Zusätzlich wurde von der Betriebsprüfung ein Zuschlag zur Körperschaftsteuer gemäß § 22 Abs. 3 KStG 1988 iHv. 25 % von jenen Beträgen verhängt, bei denen der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde die Gläubiger oder Empfänger der Beträge nicht genau bezeichnet hatte. Auf die betragsmäßige Darstellung im Zeitraum Jänner bis November/2012 des Betriebsprüfungsberichtes wird verwiesen.

Am **29. März 2013** langten die **Umsatz- bzw. die Körperschaftsteuererklärung** für das Jahr **2012** bei der Abgabenbehörde ein. Steuerliche Vertretung war damals die Name1 Wirtschaftstreuhand und Steuerberatungs-KG.

In der **Beilage** v. 27.03 2013 zur **KÖST-Erklärung 2012** wurde auf die „Offenlegung gemäß § 119 BAO“ mit folgendem Text hingewiesen. „Bezugnehmend auf die Niederschrift vom 06.03.2013 wurde der Gewinn mangels Empfängerbenennung in Höhe von Euro 1.052.264,09 sowie dem (nicht weiter bekämpften) Sicherheitszuschlag in Höhe von Euro 100.000, in Summe Euro 1.152.264,09 in der KÖST-Erklärung 2012 nicht berücksichtigt“. Es ergab sich lt. KÖST-Erklärung *insgesamt ein erklärter steuerlicher Verlust von Euro 1.274.399,72.*

Im **Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum 1-11/2012** v.08.03.2013 wurde die Veranlagung unter Zugrundelegung der mit der Bfin. und ihrem Vertreter aufgenommenen Niederschrift v.06.03.2013 durchgeführt. Wegen mangelnder Empfängerbenennung wurde ua. die Vorsteuer v. € 210.045,48 (Tz 2 des BP-Berichtes) gekürzt.

In der rechtzeitigen **Berufung (nunmehr Beschwerde)** v. 28.03.2013, eingelangt bei der Abgabenbehörde am 29.03.2013, gegen den Umsatzsteuer **estsetzungs** bescheid 1-11/2012 wurde zusammengefasst Folgendes ausgeführt:

*Auf Basis der angeführten Argumente hinsichtlich der vertretenen Rechtsauffassung (zu Pkt 1) Sachverhalt und rechtliche Ansicht, zu Pkt 2) Einschränkung der Offenlegungs- u. Mitwirkungsverpflichtung) sowie der unangemessenen Verwaltungspraxis hat die Beschwerdeführerin sohin von einer Offenlegung von Kundendaten im laufenden Nachschauverfahren Abstand genommen. Dies bezog sich im Rahmen der vorliegenden Prüfung insbesondere auf die Aufgliederung von Erlöskonten sowie Forderungskonten nach Kunden sowie die Kundenbezeichnung in Ausgangsrechnungen. Zum **Pkt. 3. Einschränkung der Empfängerbenennung** wurde in der Berufung weiters ausgeführt: "Grundsätzlich gelten für die Empfängerbenennung nach 162 BAO dieselben Grundsätze wie für die Offenlegungs- und Wahrheitspflichten (vgl. Beiser, Die Empfängerbenennung nach 162 BAO, SWK 2000 mwN). Zu diesen Grenzen zählen insbesondere die Grenzen der Notwendigkeit, Verhältnismäßigkeit, Erfüllbarkeit und Zumutbarkeit (vgl. Schreiben vom 15. Jänner 2013). Die Mitwirkung muss (wie jedes Auskunfts- und Beweisverlangen) zumutbar sein. Unzumutbarkeit ist eine Überforderung oder Überanstrengung, die aus der Sphäre des Betroffenen kommt. Sämtliche Umstände des Einzelfalles sind zur Beurteilung der Zumutbarkeit maßgebend. In das Zumutbarkeitskalkül können insbesondere folgende Kriterien Eingang finden: Darunter fällt auch das Interesse des Abgabepflichtigen an der ungehinderten Fortführung des Betriebes (Vermeidung von Störungen des Arbeits- und Leistungsprozesses, der laufenden Buchungs- und Verwaltungstätigkeit, des Geschäfts- und Kundenverkehrs usw.) sowie der Schutz von Ruf und Ehre, Name und Firma sowie die Achtung der Grundrechte. Nachdem in Folge der Vorgangsweise der Behörde gegenüber der Beschwerdeführerin angenommen werden muss, dass die offengelegten Kundendaten von der Finanzpolizei bzw. dem Finanzamt dazu verwendet werden, weitere Geräte zu beschlagnahmen und zu pfänden trotzdem sich die vorliegenden Geräte wesentlich von jenen unterscheiden, die die Abgabenbehörde für ihre uE ungerechtfertigte Schlussfolgerung sowohl bei der Beschlagnahme als auch bei der Besteuerung zur Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes herangezogen hat, ohne dass zu diesen Geräten eine höchststrichterliche Judikatur vorliegt — war aus Sicht der Beschwerdeführerin die Zumutbarkeitsgrenze überschritten. Dies wurde im Ersuchen um Ergänzung vom 25. Jänner 2013 ausführlich dargelegt und **von einer Offenlegung der Kundendaten derzeit Abstand genommen.** Zusammenfassend lässt sich somit festhalten, dass eine Offenlegung im vom Finanzamt angeforderten Umfang daher gegenwärtig unzumutbar war, da die Beschwerdeführerin bei einer solchen Offenlegung — in Folge der Vorgangsweise der Finanzpolizei - in ihrer Existenz gefährdet wäre, ohne dass zu den zu Grunde liegenden Geräten eine höchstgerichtliche Rechtsprechung vorliegt, die bestätigen würde, dass dieses Gerät nicht dem Glücksspielgesetz entspricht. Dies wird in den beeinspruchten Beschlagnahmeverfahren durch den UVS und in weiterer Folge durch den VwGH zu entscheiden sein und stellt eine wesentliche Vorfrage im gegenständlichen*

Abgabeverfahren dar. Der Aussetzung des Nachschauverfahrens bis zum Vorliegen einer solchen höchstgerichtlichen Judikatur zum gegenständlichen Gerät wurde vom Finanzamt nicht zugestimmt. Vielmehr wurde trotz mangelnder Zumutbarkeit der Offenlegung im gegenständlichen Verfahren eine Kürzung von Vorsteuern betreffend die Gutschriften an Kunden mangels Empfängernennung durch die Bfin. im Verfahrenszeitraum iHv EUR 210.045,48 durch das Finanzamt vorgenommen. Dies erweist sich als rechtswidrig. Die Beschwerdeführerin begehrt daher die Aufhebung des Bescheides sowie die Geltendmachung des Vorsteuerbetrages iHv EUR 210.045,48. Die Beschwerdeführerin stellt weiters den ANTRAG auf Aussetzung des Verfahrens gemäß § 281 Abs. 1 BAO bis zur Entscheidung der Vorfrage iSd 116 BAO durch den VwGH in den anhängigen Verwaltungsverfahren, ob mit den zu Grunde liegenden Automaten Ausspielungen mittels Glücksspielautomaten iSd 2 Abs. 4 GSpG durchgeführt werden. Im Zusammenhang mit dem vorliegenden Verfahren stellen wir darüber hinaus den ANTRAG gemäß § 282 Abs. 1 Z. 1 BAO auf Entscheidung der Berufung durch den gesamten Berufungssenat sowie den ANTRAG gemäß § 284 Abs. 1 Z. 1 BAO auf mündliche Verhandlung der gegenständlichen Berufung. Weiters wurde der ANTRAG auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO für die Monate 1-11/2012 gestellt (Aussetzungsbetrag EUR 210.045,48).

Die **Jahressteuerbescheide für das Jahr 2012** betreffend **Umsatz-und Körperschaftsteuer** wurden am **17.04.2013** erlassen. Diese wurden am 26.04.2013 rechtskonform zugestellt.

In der Begründung wurde ausgeführt: Gem. § 162 Abs.1 BAO kann die Abgabenbehörde verlangen, die beantragten Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen, welche vom Abgabepflichtigen abgesetzt wurden, die Gläubiger oder die Empfänger genau zu bezeichnen. „§ 162 Abs. 2 BAO sieht bei Verweigerung der gem. § 162 Abs.1BAO verlangten Angaben vor, dass die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen sind. Da die Daten der Provisionsempfänger (Konto 7406) nicht bekannt gegeben wurden, können die beantragten Ausgaben für Provisionen steuerlich keine Berücksichtigung finden . (Aufwandskürzung -1.082.245,74). Gem. § 22 Abs. 3 KStG ist zusätzlich zur Körperschaftsteuer ein Zuschlag in Höhe von 25 % von jenen Beträgen zu entrichten, bei denen der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde die Gläubiger oder Empfänger der Beträge nicht genau bezeichnet. (Zuschlag = € 270.561,43) .Bezüglich Sicherheitszuschlag wird auf die Niederschrift/Bericht (Tz. 1) der Umsatzsteuersonderprüfung vom 08.03.2013 verwiesen.“(Anm. des Gerichtes: Die TZ 1 wurde nicht in Beschwerde gezogen).

In der **Niederschrift über die Nachschau gem. § 144 BAO v.12.04.2013** wurde hinsichtlich des Zeitraumes **12/2012** folgende weitere Gewinnerhöhung aus dem Titel mangelnde Empfängerbenennung durchgeführt (vgl. TZ 1 der Niederschrift v.12.04.2013):

weitere Gewinnerhöhung/Provisionen § 162 BAO	+€ 29.991,65
zusätzlicher Zuschlag zur KÖST 25 %	+€ 7.495,41
Erhöhung Vorsteuerkürzung Provisionen (Konto 7406)	-€ 5.996,43
gesamte Provisionsaufwandkürzung für 2012 (siehe dazu auch NS v.06.03.2013, Tz 2 bzw. BP-Bericht v.06.03.2013 /Zurechnung Provisionen: € 1.052.264,09)	+€ 1.082.245,74
Zuschlag /KÖST 2012 insgesamt (siehe dazu auch NS v.06.03.2013, Tz 2 bzw. BP-Bericht v.08.03.2013 / Zurechnung Provisionen: 263.066,02	+€ 270.561,43
Vorsteuerkürzung/Provisionen insgesamt 2012 (siehe dazu auch NS v.06.03.2013, Tz 2 bzw. BP-Bericht v.06.03.2013 / Vorsteuerkürzung: -210.045,48	-€ 216.041,91

In der TZ 2 dieser Niederschrift wurde auf den BP-Bericht **1-11/2012** Bezug genommen und die in den Steuererklärungen 2012 (U,K) v.28.03.2013 ausgewiesenen Beträge um die Zahlen lt. USO-Prüfung ergänzt (vgl. Tz 1 und TZ 2 der Niederschrift v.06.03.2013).

Im Umsatzsteuerjahresbescheid 2012 wurde eine Zahllast v. € 417.146,02 (Nachforderung v. € 4.886,40) sowie im Köst-Bescheid v. 17.04.2013 eine festgesetzte KÖST v. € 272.307,00 ermittelt (Nachforderung v. € 270.557,00 unter Berücksichtigung der bisherigen MIKÖ). Auf die dort dargestellten Beträge wird verwiesen (*Anmerkung des Gerichtes*: Das Jahr in der Begründung des UST-Bescheides für das Jahr 2012 wurde irrtümlich beim Provisionsaufwand bzw. der Vorsteuerkürzung mit "2011" , also Schreibfehler, ausgewiesen).

In der **Berufung v. 16.05.2013 gegen die Jahressteuerbescheide 2012** hinsichtlich Umsatz-u. Körperschaftsteuer (AS 26 bis AS 31 im KÖST-Akt 2011 gemeinsam mit der Berufung betreffend das Jahr 2011 [§ 299 BAO und Sachbescheide 2011) abgelegt]) wurden die gleichlautenden Argumente - wie sie schon in der Berufung v. 28.03.2013 gegen den UST-Festsetzungsbescheid 1-11/2012 vorgebracht wurden, wiederholt.

Im weiteren Verfahren wurde im **Juni 2013** eine Finanz-Polizei-Kontrolle durchgeführt. Die Glückspielautomaten in den diversen Cafe-Lokalen, Tankstellenräumlichkeiten etc. wurden beschlagnahmt. Es bestand der Verdacht der Abgabenhinterziehung im Zusammenhang mit dem Glücksspielgesetzes (illegales Glücksspiel). Damals führte der

ehemalige steuerliche Vertreter aus, dass es sich um keine Glücksspielautomaten im Sinne des Glücksspielgesetzes handelte.

Am **06.06.2013** wurde vom Betriebsprüfer eine **Stellungnahme** abgegeben. Auf diese (AS 76 des KÖST-Aktes 2012-Wiederholung der TZ der Niederschrift v. 06.03.2013 sowie der TZ 1 der Niederschrift über die Nachschau gem. § 144 BAO v. 12.04.2013) wird verwiesen.

In der Beschwerdeentscheidung v. 03.07.2013 hinsichtlich Umsatz- u. Körperschaftsteuerbescheide 2012 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Im Wesentlichen wurde ausgeführt, dass die Namhaftmachung der Provisionsempfänger unabhängig vom noch offenen Rechtsmittel beim FA für Gebühren u. Verkehrssteuern u. Glücksspiel iSd § 162 BAO zwingend zu verlangen sei. Die Bfin. habe die Namhaftmachung verweigert, sodass die Provisionsaufwendungen zwingend nicht anzuerkennen wären. Nur im Falle einer unverschuldeten tatsächlichen Unmöglichkeit, die Empfänger namhaft zu machen, könne man die Angaben verweigern. Durch die abweisende BVE betreffend UST 2012 sei die Berufung gegen die Ust-Festsetzungen 1-11/2012 miterledigt worden (unter Verweis auf VwGH v. 25.04.2013, 2009/15/0064).

Am **04.07.2013** wurde vom Kontrollorgan der Finanzpolizei eine weitere KM an diejenigen Finanzämter zwecks Auswertung gesendet, in denen der Aufsteller der Automaten bzw. der Lokalbetreiber bzw. der Lokalverpächter den jeweiligen Sitz hat. Anlass war eine am **11.06.2013** durchgeführte **FinPol-Kontrolle** wegen illegaler Glücksspielautomaten nach den Bestimmungen des GSpG. Der Zugriff auf die Aufzeichnungen über die Spielumsätze sei nicht möglich gewesen. Auf die Rechtslage wurde vom Kontrollorgan hingewiesen (Auspielungen iSd GSpG und § 4 Abs. 5 UStG und/oder Glücksspielabgabe nach § 57 GSpG bzw. Gebührenpflicht gem. § 33 TP 17 GebG bei Sportwetten). Diese KM, die hinsichtlich eines Lokalbetreibers ein anderes FA betraf, wurde beim damals zuständigen FA-Akt der Bfin. abgelegt (AS 101).

Am **16.07.2013** wurde dagegen fristgerecht der **Vorlageantrag gemäß § 276 BAO wegen unvollständiger** Sachverhaltsfeststellung, Verfahrensmängel und unrichtiger rechtlicher Beurteilung eingebracht. Der Vorlageantrag (AS 84 bis AS 99 des KÖST-Aktes 2012) deckt sich mit den Beschwerdeausführungen.

Mit **Urkundenvorlage** v. 06.09.2018, eingelangt beim BFG am 10.09.2018, wurde von der hiezu bevollmächtigten anwaltlichen Vertretung Name2, Adresse6, die bis dato nicht vorgelegten Unterlagen an das Gericht übermittelt (2 USB-Sticks für den gleichen Zeitraum 2012).

Im einzelnen handelt es sich dabei um 2 USB-Sticks mit der Bezeichnung

- 1) USB-Speichermedium "*Intenso*" **blau** und ein weiteres Mal (Kopie) auf dem
- 2) USB-Speichermedium "*Kingston Data Traveler G2*" **gelb**.

Von dieser Beweisvorlage wurde die Abgabenbehörde am 21.09.2018 verständigt. Das Gericht ersuchte die anwaltliche Vertretung im Schreiben v. 28.09.2018 um Vorlage einer ev. Gesamtliste pro Empfänger. Eine solche wurde von ihr nicht übermittelt.

Das Gericht konnte in diese Beweisstücke zur Gänze einsehen. Namen, Adressen sowie die jeweils von den Empfängern vereinnahmten Beträge waren ersichtlich. Es wurden stichprobenweise - beginnend am 08.01.2019 und sukzessive bis zur Entscheidung - papiermäßige Ausdrücke hergestellt und zum Akt genommen. Von einem gänzlichen Ausdruck wurde wegen des papiermäßigen Umfangs (die Datenmenge entspricht ca. 60 Aktenordner zu je ca. 500 Seiten) Abstand genommen.

Mit **Schriftsatz v.08.11.2018** wurden die Anträge auf Senat und mündliche Verhandlung von der hiezu bevollmächtigten anwaltlichen Vertretung zurückgezogen.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich insbesondere aus der

- Niederschrift vom 06.03.2013 bzw. Betriebsprüfungsbericht v.08.03.2013 gem.§ 150 BAO
- **Nachschau** gem. § 144 BAO v.12.04.2013 sowie Niederschrift v.12.04.2013)
- dem Parteienvorbringen
- sämtlichem Schriftverkehr zwischen dem BFG , dem Finanzamt sowie der anwaltlichen Vertretung (siehe Schreiben v. 06.09.2018-Urkundenvorlage -USB-Speichermedien :2 x für den **gleichen Zeitraum** :
- Auswertung der Daten am USB-Speichermedium Blau " **Intenso**" (01-11/2012) **und**
- aus dem identen USB-Speichermedium Gelb " **Kingston Data Traveler G2** (02/-11/2012) ".

Beide USB Sticks betrafen den Zeitraum 01-11/2012.Die Urkundenvorlage erfolgte somit zweifach (vgl. Schreiben v.06.09.2018 "und ein weiteres mal").

Für das Jahr 2011 wurden keine USB-Sticks vorgelegt. Da das Gericht derzeit keine Entscheidung für dieses Jahr aus den in der Einleitung genannten Gründen trifft, war diese Nichtvorlage von Kundendaten derzeit auch nicht relevant.

In diesem Zusammenhang wird noch ergänzt:

Die Datenvorlage ist chronologisch Monat für Monat und im Ordner selbst wiederum tageweise abgespeichert. Es ergibt sich daher eine übersichtliche Abfragemöglichkeit.

Die Kundenbezeichnung geht für den Zeitraum 1-11/2012 genau hervor. Die Abrechnungsbelege liegen den in der Bilanz ausgewiesenen Konten (Kunden) zugrunde. Der Umfang der gespeicherten Daten entspricht ungefähr 60 Aktenordner zu je ca.500 Seiten.

Der Zeitraum 01/2012 (gelber Kingston USB-Stick) wurde in der Ordnerablage irrtümlich nach dem Verzeichnis 10/2012 (Ordner "2012-01" (und hier wiederum chronologisch nach Tagen sowie in all den anderen Fällen) abgespeichert. Auch diese Daten sind abfragbar, obwohl der Monat Jänner 2012 "auf den ersten Blick" fehlt.

Das Orderverzeichnis 11/2012 mit den Abrechnungstagen " 27.11.2012 bis 30.11.2012 " enthielt keine Daten .Ein Vergleich mit dem blauen identen USB-Speichermedium zeigt, dass die Abrechnungsbelege darauf sehr wohl an diesen Abrechnungstagen abgespeichert und daher als Beweismittel in zulässiger Form angeführt wurden. Der Kopierfehler auf dem gelben USB-Stick Kingston war daher nicht nachteilig zu Lasten der Bfin. zu würdigen.

Der Abgabenbehörde wird -wie schon im Schreiben v.21.09.2018 ausgeführt und auch mündlich besprochen - der blaue USB-Stick als Beilage zum Erkenntnis übermittelt.

Im Verfahren gab das Finanzamt keine schriftliche Stellungnahme zur Urkundenvorlage ab.

Aus den vorgelegten Beweismitteln v. 06.09.2018 und der daran anschließenden stichprobenmäßigen Überprüfung des Gerichtes ergab sich, dass - nach freier Beweiswürdigung des Gerichtes - der Empfängerbenennung iSd § 162 BAO für den Zeitraum 1-11/2012 , nicht allerdings für den Monat Dezember 2012 , entsprochen wurde.

Über die Beschwerde wurde vom Bundesfinanzgericht erwogen:

Rechtslage

Zur Empfängerbenennung gem.§ 162 BAO (NS v.06.03.2013 ,TZ 2 bzw. NS v.12.04.2013 ,TZ 1) :

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

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

Auf § 162 Abs. 1 gestützte Aufforderungen zur Empfänger- bzw. Gläubigerbenennung sind Bescheide im Sinne von verfahrensleitenden Verfügungen, wobei die Aufforderung der Empfängerbenennung auch mündlich (VwGH 23. 1. 2002, 96/13/0114) erfolgen kann. Die Erlassung solcher Bescheide liegt im Ermessen der Behörde. Bei Verweigerung der verlangten Angaben sind die betreffenden Aufwendungen zwingend nicht anzuerkennen,

sie sind auch nicht im Schätzungsweg zu berücksichtigen, sofern das Verlangen sich als rechtmäßig erweist.

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

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

Der **VfGH** hat in seinem Erkenntnis vom **24. 11. 2016**, E 1063/2016, gegen § 162 BAO keine verfassungsrechtlichen Bedenken.

1. Eine Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz kann nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes (zB VfSlg 10.413/1985, 14.842/1997, 15.326/1998 und 16.488/2002) nur vorliegen, wenn die angefochtene Entscheidung auf einer dem Gleichheitsgebot widersprechenden Rechtsgrundlage beruht, wenn das Verwaltungsgericht der angewendeten Rechtsvorschrift fälschlicherweise einen gleichheitswidrigen Inhalt unterstellt oder wenn es bei Erlassung der Entscheidung Willkür geübt hat.

Einer Behörde kann auch dann, wenn sie unrichtig entschieden hat, nicht Willkür zur Last gelegt werden, sofern sie nur bemüht war, richtig zu entscheiden, indem sie Gründe und Gegengründe gegeneinander abgewogen hat. Dies bedeutet, dass es in der Regel nicht ausreichen würde, wenn die Behörde nur die für die Abweisung eines Anspruches maßgeblichen Gründe aufzählt, es jedoch unterlässt, sich mit den Gründen auseinanderzusetzen, die für die Bejahung der Anspruchsberechtigung zu sprechen scheinen, sodass sie gar nicht in die Lage kommen könnte, Gründe und Gegengründe einander gegenüberzustellen und dem größeren Gewicht der Argumente den Ausschlag geben zu lassen (zB VfSlg 12.477/1990, 15.696/1999, 15.698/1999 und 15.826/2000).

Ein willkürliches Verhalten liegt insbesondere dann vor, wenn die Behörde den Bescheid mit Ausführungen begründet, denen jeglicher Begründungswert fehlt (vgl. VfSlg 13.302/1992 mwN, 14.421/1996 und 15.743/2000)."

Aus der Rechtsprechung des **VwGH** leiten sich folgende Aussagen ab:

Bei Verweigerung der verlangten Angaben sind die betreffenden Aufwendungen (Schulden) zwingend nicht anzuerkennen; sie sind auch nicht im Schätzungsweg zu berücksichtigen (VwGH 29.11.1988, 87/14/0203 ; 15.9.1999, 99/13/0150 ; 31.1.2001, 98/13/0156 ; 22.3.2010, 2006/15/0284).

Das Verlangen darf nicht unerfüllbar sein (VwGH 2.3.1993, 91/14/0144 ; 31.1.2001, 98/13/0156 ; 9.3.2005, 2002/13/0236). Dies ist nach der Rechtsprechung nur dann der Fall, wenn eine unverschuldete tatsächliche Unmöglichkeit vorliegt, die Empfänger (Gläubiger) namhaft zu machen (zB VwGH 21.12.1999, 94/14/0040 ; 31.1.2001, 98/13/0156 ; 9.3.2005, 2002/13/0236 ; 22.11.2012, 2008/15/0256 ; 25.4.2013, 2013/15/0155). Eine solche Unmöglichkeit kann zB beim unverschuldeten Verlust von Unterlagen vorliegen (VwGH 19.2.1965, 44/64).

Hingegen wird es vielfach im Verschulden des Steuerpflichtigen liegen, wenn er Geschäftsbeziehungen so gestaltet, dass die Person des Empfängers bzw Gläubigers nicht namhaft gemacht werden kann (vgl VwGH 2.3.1993, 91/14/0144 ; 28.5.1997, 94/13/0230 ; 28.10.1997, 93/14/0073 , 93/14/0099; 9.3.2005, 2002/13/0236 ; 22.11.2012, 2008/15/0256 ; Hofstätter/ Reichel, EStG 1988, § 4 Abs 4 Tz 15).

Die Nennung einer beliebigen Person reicht zur Anerkennung nicht (VwGH 17.11.1982, 81/13/0194 , 82/13/0036, 82/13/0037; 1.6.2006, 2004/15/0066 , 2004/15/0067; 28.5.2009, 2008/15/0046). Als Angabe zur Identifizierung reicht nicht der Nachname (vgl VwGH 25.11.1992, 89/13/0043).

Die Nennung der tatsächlichen Empfänger garantiert die Anerkennung der betreffenden Aufwendungen bzw. Schulden noch nicht; diesbezüglich ist in freier Beweiswürdigung zu entscheiden (VwGH 11.5.1983, 83/13/0030, 0031).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach der Umstand, dass die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger der behaupteten Zahlungen sind, einer Absetzung der geltend gemachten Zahlungen als Betriebsausgaben im Sinne des § 162 BAO selbst dann entgegensteht, wenn vom tatsächlichen Vorliegen - an unbenannt gebliebene Empfänger - geleisteter Zahlungen auszugehen ist (vgl. zB VwGH 28.05.1997, 94/13/0230).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Aufforderung nach § 162 dann nicht entsprochen, wenn maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigen, dass die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger sind. Um eine Person als Empfänger im Sinne des § 162 BAO ansehen zu können, ist die "formelle Existenz" im Rechtssinn etwa einer Gesellschaft ebenso wenig ausreichend wie deren formelle Funktion als Empfängerin der strittigen Zahlungen oder bloße Rechnungslegerin (vgl VwGH 17.11.2005, 2001/13/0247). Die bloße Benennung einer beliebigen Person kann die zwingende Versagung der Anerkennung der Aufwendungen nicht verhindern (VwGH 01.06.2006, 2004/15/0066).

Die Erlassung einer Aufforderung zur Empfängerbenennung liegt im Ermessen, das sich an den die Erfassung der Beträge beim Empfänger betreffenden Gesetzeszwecken zu orientieren hat (vgl. Doralt, EStG 11 Auflage, § 4 Tz 271 ff). Das Ermessen ist in der Form einer konkreten Anfrage gemäß § 162 Abs 1 BAO auszuüben, die allein die unter der erwähnten Sanktion stehende Verpflichtung zur Empfängerbenennung nach § 162 auslöst (vgl. VwGH 04.06.2009, 2004/13/0076).

Erwägungen:

Die Empfängerbenennung soll der Finanzverwaltung die Querverprobung der richtigen abgabenrechtlichen Behandlung beim Empfänger ermöglichen. Ziel ist die Vermeidung von Abgabenausfällen. Soll die Abzugsfähigkeit gesichert sein, so ist für die Nachweisbarkeit des Empfängers vorzusorgen. In Zweifelsfällen ist die Einsicht und Kopie/Abschrift von amtlichen Identitätsnachweisen (z. B. Reisepass) zu empfehlen. Wer die zumutbare Beweisvorsorge unterlässt, den trifft das Risiko, den Empfänger auf Verlangen nicht benennen zu können. Die Nichtabzugsfähigkeit ist dann Folge einer diesbezüglichen Gefährdungshaftung. Eine Verpflichtung zur Benennung der Empfänger des Empfängers besteht nicht. Der Steuerpflichtige ist somit nicht gehalten, Gesellschafter, Subunternehmer, Provisionsempfänger etc. des Empfängers auszuforschen. Empfänger" ist der Vertragspartner im jeweiligen Leistungsaustausch. Mit seiner Benennung ist das Verlangen nach Empfängerbenennung erfüllt. Die allgemeinen Grenzen der Mitwirkungspflicht gelten auch für das Verlangen nach Empfängerbenennung. Unnotwendiges, Unverhältnismäßiges, Unerfüllbares und Unzumutbares darf somit auch nach § 162 BAO nicht verlangt werden. Im Regelfall ist eine exakte Empfängerbenennung zumutbar (weitergehender dazu Beiser in SWK 35/36 /2000, S 852).

Situation 2013 /BP für den Zeitraum 2012 bzw. Nachschauzeitraum Dezember 2012 :

Das damalige Verlangen zur Empfängerbenennung v.15.01.2013 (mit Fristsetzung bis 25.01.2013) ist von der Abgabenbehörde - kurz nach der begonnenen Prüfung am 14.01.2013- gemäß § 162 BAO zu Recht gestellt worden. Damals wurde dieses Verlangen nicht erfüllt (siehe Sachverhaltsteil des Erkenntnisses unter Hinweis auf ein Schreiben der ehemaligen stl.Vertretung v.23.01.2013), weshalb die Bfin. die Folgen des § 162 BAO zu gewärtigen hatte.

Ergänzendes Verfahren-Urkundenvorlage -Andere Situation im Jahre 2018 im Beschwerdeverfahren :

Die anwaltlicher Vertretung hat nunmehr im gerichtlichen Verfahren die Kundendaten offen gelegt (siehe Urkundenvorlage v.06.09.2018, eingelangt beim BFG am 10.09.2018 - Übermittlung von zwei USB-Sticks siehe Beweiswürdigung).

§ 166 Abs. 1 BAO normiert: Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

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

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl zB VwGH 9.9.2004, 99/15/0250) ist von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich

hat und alle anderen Möglichkeiten ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Die Beweiswürdigung (hier: des Verwaltungsgerichtes) ist nur insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, also ob sie den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut und den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen.

Gemäß § 115 Abs. 3 BAO haben die Abgabenbehörden Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

Gem. § 119 Abs. 1 und 2 BAO sind vom Abgabepflichtigen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsame Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO ist das Verwaltungsgericht berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Parteiengehör

Das Finanzamt wurde von der Vorlage der Unterlagen (2 USB-Stick) durch die anwaltliche Vertretung am 21.09.2018 verständigt. Sowohl das Finanzamt als auch die anwaltliche Vertretung wurden vom Ergebnis der Würdigung des Gerichtes betreffend der Vorlage der beiden USB-Sticks verständigt (Telefonat v. 26.02.2019) .

Mit der nunmehrigen „Offenlegung“ wurde der Bestimmung des § 162 BAO Folge geleistet. Aus den zugrundeliegenden Konten (Provisionskonto 7406) wurden die Abrechnungsbelege in vollständiger und leserlicher Form vorgelegt. Es gehen eindeutig die Kundennamen, Adressen, sowie die Einzelprovisionen der Höhe nach hinsichtlich der jeweiligen Empfänger hervor.

Der Anwendungsbereich des § 162 BAO ist mit der vollständigen („exakten“) Nennung der Empfänger abgeschlossen. Eine weitergehende Mitwirkung des Steuerpflichtigen (der Bfin.) - wie sie beispielsweise im Bereich des 138 BAO zur Anwendung gelangen muss, ist im Bereich des 162 BAO („Zahlerseite“) nicht vorgesehen.

Im Anwendungsbereich des § 162 BAO ist die Anfertigung von Standortlisten sowie eine ev. summarische Auflistung pro Empfänger nicht vorgesehen. Für die Möglichkeit der Überprüfung der Besteuerung ist die Vorlage der Daten mittels USB-Datenträgern ausreichend. Die Frage einer allfälligen tatsächlichen Steuerpflicht betrifft ein anderes

Steuersubjekt und berührt nicht mehr die Sphäre des die Provision auszahlenden Steuersubjektes (Bfin.).

Sollten sich im Besteuerungsverfahren bei den jeweiligen Empfängern in weiterer Folge „Erhebungs- bzw. Ermittlungsprobleme ergeben, zählt dies zu den Aufgaben der amtswegigen Ermittlungspflicht einer Verwaltung im Sinne des § 115 BAO. Es wird zu prüfen sein, ob die Besteuerung korrekt durchgeführt wurde oder aber, ob im Einzelfall bei den genannten Kunden keine Steuerpflicht überhaupt entstanden ist (zB. wenn die Aufwendungen eines Lokalbetreibers die erzielten Provisionseinnahmen übersteigen - zB. Verlustsituation).

Die in weitere Folge die Empfängerseite betreffende Bestimmung des § 138 Abs. 2 BAO normiert:

„ Auf Verlangen sind Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden, soweit sie für den Inhalt von Anbringen von Bedeutung sind, vorzulegen.“

§ 138 Abs. 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände bei denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde. Es handelt sich um Tatsachen, bei deren Beweisbarkeit der Abgabepflichtige vorsorglich wirken kann (VwGH 12.06.1990,89/14/0173).

Erst dann wenn auf Empfängerseite die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt oder berechnet werden können, greift die Schätzungsbefugnis gemäß § 184 Abs. 1 BAO.

Die Finanzverwaltung führte im Telefonat v.16.09.2018 sinngemäß aus, dass „ ihr keine Buchhalterfunktion in der Weise zukommen würde , dass sie sich mühsam aus den vorgelegten Abrechnungsbelegen alles weitere zusammenklauben müsse. Die Auswertung der übergebenen Datenmenge (in Wahrung des Parteienghört wurde die Finanzverwaltung am 21.09.2018 darüber schriftlich informiert) würde eine unzumutbare Mehrbelastung darstellen. Es müssten übersichtliche Tabellenformen angelegt sein, die die Aufgabe der Verwaltung in Richtung Überprüfung der bisherigen Besteuerung oder gar erst künftiger Besteuerung auf der Empfängerseite erleichtern würden, um von einer „exakten“ Empfängerbenennung sprechen zu können.“

Dieses Argument sieht das Gericht als nicht begründet an:

Geringe Personalressourcen auf Behördenseite können nach Ansicht des Gerichtes nicht dazu führen, den Betriebsausgabenabzug zu verweigern. Eine diesbezügliche Rücksichtnahme würde dazu führen, dass ein „falsches“ Steuersubjekt durch Verweigerung des Betriebsausgabenabzuges mit dem Argument geringer behördlicher Personalressourcen „bestraft“ würde.

Eine geschäftliche Rücksichtnahme (zB .Existenzgefährdung der Kunden) – dieses Argument wurde von der ehemaligen steuerlichen Vertretung in ihren

Beschwerdeausführungen vorgebracht –kann nach der Auffassung des Gerichtes nicht ins Treffen geführt werden.

Wenn die mit dem Fall beauftragte anwaltliche Vertretung zwei USB Sticks (zweifach!) mit dem darin befindlichen umfangreichen Datenmaterial und jederzeitiger Ausdrucksmöglichkeit vorlegt, bedeutet dies, dass dem Auftrag - dem Verlangen nach § 162 BAO -Rechnung getragen wurde. Die betriebliche Veranlassung ist unstrittig. Ebenso wird von der Finanzverwaltung nicht der tatsächliche Zahlungsfluss bestritten. Die genaue Abrechnung zwischen der Bfin (Aufsteller der Automaten) und dem Lokalbetreiber ist aus den Abrechnungsbelegen ersichtlich. Aus den Einspielergebnissen wurden 50 % an die jeweiligen Kunden als Provision (vgl. auch die Niederschrift v.08.03.2013 bzw. die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung v.03.07.2013) bezahlt. Diese Ausgaben stellen beim Zahlenden (Bfin.), wenn er die Empfänger über Verlangen der Behörde -wenn auch erst im nachfolgenden Beschwerdeverfahren- nennt, nach Ansicht des Gerichtes Betriebsausgaben dar.

Ob die in diesem Bereich getätigten Provisionen sogenannte „unerlaubte“ Provisionen darstellen, stellt sich im Anwendungsbereich des § 162 BAO nicht. Auch Fragen des Spierschutzes sind im hier relevanten Bereich des § 162 BAO unmaßgeblich.

Aus der Namhaftmachung der Empfänger (Vorlage der Kundendaten) vom 06.09.2013 ergibt sich für die Finanzverwaltung die Möglichkeit, die Empfänger zB. noch näher zu befragen, wenn sich für die Behörde in den Unterlagen der Empfänger (Bilanzen, G.u.V-Rechnung oder sonstigen Buchhaltungsunterlagen der Empfänger ev. Zweifel einer korrekten Besteuerung (oder gar für eine bisher unterlassene Besteuerung) ergeben würden. Die Überprüfungsmöglichkeit der Besteuerung beim Empfänger ist daher nunmehr gegeben.

Die Abgabenbehörde hat dabei auch Angaben des Abgabepflichtigen zu seinen Gunsten zu prüfen. Gemäß VwGH 4. 9. 1986, 86/16/114 muss das Verfahrensziel eine vollständige und wahrheitsgemäße Feststellung des Sachverhaltes sein, wenn auf diese Weise die rechtsrichtige Besteuerung und die Gleichmäßigkeit der Besteuerung gewährleistet ist.

Weitere Tatsachen, die zur Vermutung führen, dass die in den Urkunden ausgewiesenen Empfänger nicht die jeweiligen Vertragspartner und somit auch nicht die tatsächlichen Leistungsempfänger seien, waren für das Gericht aus dem übermittelten Datenmaterial nicht erkennbar.

Für den vorliegenden Beschwerdefall bedeutet dies im Ergebnis:

Aus den vorgelegten Datenträgern (weder am USB Datenträger Intenso 1 noch am identen Kingston USB Datenträger 2) war der Zeitraum **Dezember/2012** (siehe aber NS v.12.04.2013 ,Tz 1) enthalten. Damit wurde die Empfängerbenennung diesbezüglich nicht erfüllt. Durch die Urkundenvorlage v.06.09.2018 wurde der Empfängerbenennung iSd § 162 BAO nur teilweise entsprochen

Da spruchgemäß über das ganze Jahr **2012** entschieden wurde (der UST-Festsetzungsbescheid v. 08.03.2013 trat durch die Erlassung des Jahresbescheides hinsichtlich UST v. 17.04.2013 außer Kraft), wäre dem Verlangen der Behörde damals Folge zu leisten gewesen.

Dieses eine Monat wurde im Nachschaubericht v.12.04.2013 ziffernmäßig wie bereits im Sachverhaltsteil dargestellt- wie folgt berücksichtigt:.

weitere Gewinnerhöhung/Provisionen § 162 BAO	+€ 29.991,65
zusätzlicher Zuschlag zur KÖST 25 %	+€ 7.495,41
Erhöhung Vorsteuerkürzung Provisionen (Konto 7406)	-€ 5.996,43
gesamte Provisionsaufwandkürzung für 2012 (siehe dazu auch NS v.06.03.2013,Tz 2 bzw. BP- Bericht v.06.03.2013 /Zurechnung Provisionen: € 1.052.264,09)	+€ 1.082.245,74
Zuschlag /KÖST 2012 insgesamt (siehe dazu auch NS v.06.03.2013,Tz 2 bzw. BP-Bericht v.08.03.2013 / Zurechnung Provisionen: 263.066,02	+€ 270.561,43
Vorsteuerkürzung/Provisionen insgesamt 2012 (siehe dazu auch NS v.06.03.2013,Tz 2 bzw. BP-Bericht v.06.03.2013 / Vorsteuerkürzung: -210.045,48	-€ 216.041,91

Es ist nicht Aufgabe des Gerichtes, eine weitere Aufforderung im Beschwerdeverfahren zu stellen. Der anwaltlichen Vertretung ist bekannt bzw. hätte bei Übernahme der Vollmacht der einschreitenden Bfin. bekannt sein müssen , dass auch für den Zeitraum Dezember 2012 eine Nachschau stattgefunden hat (s. NS v.12.04.2013). Die zwingende Folge aus der Nichtnennung der Empfänger für dieses 1 Monat trägt daher die Bfin.Es bleibt daher bei der Gewinnzurechnung für Dezember 2012 bzw. bei der Vorsteuerkürzung bzw. beim KÖST-Zuschlag (+ € 29.991,65 bzw. - € 5.996,43 bzw. + € 7.495,41) wie lt. Niederschrift v. 12.04.2013 (Nachschau).

Eine Einzeldarstellung dieser vorgelegten Beweismittel würde den Rahmen dieses Erkenntnisses sprengen. Wie schon im Verfahren dem Finanzamt angeboten - damals aber - aufgrund des Argumentes der nicht einzunehmenden Rolle als "Buchhalter" - nicht erwünschten Zusendung des Datenmaterials , wird der blaue USB-Stick

Intenso dem Finanzamt als Beilage zur Überprüfung der Besteuerung der Empfängerseite übermittelt.

Welche abgabenrechtlichen Vorschriften bei der steuerlichen Geltendmachung der Provisionen nunmehr – nach Entsprechung der Bfin. gem. § 162 BAO- verletzt haben sollte, ist für das Gericht im Zeitraum 1-11/2012 nicht ersichtlich.

Da nach der vorgenommenen Beweiswürdigung (freie Beweiswürdigung gem. § 167 BAO) des Gerichtes keine Zweifel dahingehend bestehen, dass die für den Zeitraum 1-11/2012 genannten Empfänger nicht auch die tatsächlichen Empfänger wären, war der Beschwerde diesbezüglich Folge zu geben.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Bfin. - ebenso wie der Köst-Zuschlag gem. § 22 Abs. 3 KStG sind dem Berechnungsblatt (KÖST 2012) 1988 zu entnehmen. Auf die UST-Berechnung 2012 (Beilage Berechnungsblatt) wird ebenfalls verwiesen.

Unzulässigkeit einer (ordentlichen) 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.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Es waren ausschließlich der freien Beweiswürdigung unterliegende Sachverhalte zu beurteilen (insbesondere Datenüberprüfung). Da diese Voraussetzungen im Beschwerdefall nicht vorliegen, war auszusprechen, dass die Revision unzulässig ist.

Linz, am 6. März 2019