

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin MMag. Elisabeth Brunner über die Beschwerde des A***B***, 1***Wien, vertreten durch gkr Wirtschaft Steuer Recht, Steuerberatungs GmbH vom 26. November 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 30. Oktober 2013 betreffend Einkommensteuer 2012 nach durchgeführter mündlicher Verhandlung zu Recht:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Eine Betriebsprüfung beim Einzelunternehmen des Beschwerdeführers traf zusammen gefasst ua die Feststellung, dass sich für zwei auf das Einzelunternehmen (EU-Bf***) des Beschwerdeführers ausgestellte Rechnungen der Firma P*** (über € 14.200,00 bzw € 21.300,00 für Handys der Marke Apple (iPhones)) keine Zahlungsbestätigungen fänden. Die Rechnungen seien vermeintlich bar bezahlt. Sie enthielten lediglich einen Rechnungsaufdruck „Betrag dankend erhalten“, aber keine Unterschriften hinsichtlich des Erhalts dieser Beträge. Der Beschwerdeführer habe angegeben, die Handys bei der Firma P*** bestellt zu haben. Sein Vertragspartner sei A***A***, der Inhaber der Firma P*** gewesen. In weiterer Folge habe er eine Vertrauensperson, Herrn H*** namhaft gemacht und die Handys abgeholt und in bar

bezahlt habe.

Der Inhaber der Firma P***, A***A*** ginge nach den Feststellungen der Betriebsprüfung dem Rauchfangkehrergewerbe nach und sei in Vollzeit als Arbeiter beschäftigt. Auch fehle ihm das Kow-How, einen Handyhandel auf internationaler Ebene aufzubauen. Er habe niederschriftlich angegeben, dass M***N*** ihm die Geschäftsidee mit dem Handyhandel vorgeschlagen habe und dass M***N*** im Namen von P*** ua die Kontakte zu den Lieferanten hergestellt, den gesamten Wareneinkauf abgewickelt habe, sowie für das Inkasso von Ausgangsrechnungen zuständig gewesen sei. Er selbst habe kein Inkasso hinsichtlich der gegenständlichen Rechnungen beim Beschwerdeführer durchgeführt. Ebenso habe er auch keine Handys an die Vertrauensperson des Beschwerdeführers übergeben.

Die Vertrauensperson des Beschwerdeführers sei von der Betriebsprüfung befragt worden (*Niederschrift vom 5.4.2013*), ob sie sicher sei, dass es sich bei der Person, der sie das Geld übergeben und von der die Handys entgegengenommen habe, um A***A*** gehandelt habe, woraufhin sie anhand eines Fotos eindeutig Herrn Z***A*** als Inkasseur und Übergeber identifiziert habe.

Bei Z***A*** handle es sich um den Bruder von A***A***.

In weiterer Folge sei Z***A*** zur Geschäftsabwicklung niederschriftlich befragt worden. Dieser habe sich sämtlicher Aussagen entschlagen und lediglich angegeben, ein guter Freund von M***N*** zu sein.

Da somit weder A***A*** noch der Beschwerdeführer persönlich bei der Abwicklung des Geschäfts anwesend gewesen seien und für die Betriebsprüfung nicht klar gewesen sei, wer nun effektiv als Empfänger der abgesetzten Beträge namhaft gemacht worden sei, sei der Beschwerdeführer am 10.9.2013 schriftlich aufgefordert worden, diesen am 30.9.2013 gemäß § 162 BAO zu nennen.

Der Beschwerdeführer habe am 30.9.2013 folgendes niederschriftlich angegeben:

- er habe keine nachweisliche Anfrage der Gültigkeit der UID-Nummer von A***A*** durchgeführt;
- er sei weder am Geschäftssitz laut Rechnung im 19. Bezirk, noch im Übergabeort im 9. Bezirk, noch im 22. Bezirk gewesen;
- er habe sich keine Bestätigung über die Barzahlung geben lassen;
- er habe A***A*** als jene Person genannt, um die es sich bei der Übergabe des Geldes gehandelt habe. Sowohl er als auch seine Vertrauensperson seien davon ausgegangen, dass es sich um A***A*** gehandelt habe. Weder er noch seine Vertrauensperson hätten sich von der Identität des Gegenübers überzeugt.

Für die Betriebsprüfung stünde daher zweifelsfrei fest, dass der Empfängerbenennung nach § 162 BAO nicht entsprochen worden sei, da nicht der richtige Empfänger der abgesetzten Beträge genannt worden sei. Den Aufwendungen aus dem Wareneinkauf von der Firma P*** sei somit steuerlich die Abzugsfähigkeit als betriebliche Ausgabe zur Gänze zu versagen.

Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer mit Bescheid vom 30.10.2013 den Feststellungen der Betriebsprüfung folgend fest.

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid vom 26.11.2013 brachte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers im Wesentlichen vor, dass die gegenständlichen Handys nachweislich eingekauft und nachweislich weiterverkauft worden seien. Auch der Geldfluss könne in der Buchhaltung des Beschwerdeführers nachvollzogen werden. Eine Vertrauensperson des Beschwerdeführers habe die Handys abgeholt und bezahlt. Dabei sei diese davon ausgegangen, dass es sich bei der Person, die ihr die Handys übergeben habe, um den Vertragspartner des Beschwerdeführers, A***A*** gehandelt habe, da dieser sich auch namentlich als A*** vorgestellt habe. Die Vertrauensperson habe davon ausgehen können, dass diese Person berechtigt gewesen sei, das Geld zu kassieren, dies umso mehr, als diese Person die Ware übergeben habe. Der Beschwerdeführer sei der Empfängerbenennung daher im vollen Umfang nachgekommen.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 12.6.2015 als unbegründet ab und führte in der Begründung aus, strittig sei die Anwendung des § 162 BAO iZm zwei Eingangsrechnungen, welche im Rahmen der Betriebsprüfung nicht als Aufwand anerkannt worden seien. Es sei insbesondere auf Tz 6 des Berichts vom 30.10.2013 und die Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 28.1.2014 zu verweisen, zu welcher der Beschwerdeführer keine Stellungnahme abgegeben habe. Der Beschwerdeführer begehre die Anerkennung der strittigen Beträge, da nach seiner Ansicht das Geschäft mit dem Inhaber der Firma P***, A***A*** getätigt worden sei und auch dieser als Empfänger der abgesetzten Beträge genannt worden sei. Die Abgabenbehörde könne den Abzug von Aufwendungen versagen, wenn maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigten, dass die benannten Personen nicht Empfänger der abgesetzten Beträge seien. Das Finanzamt sehe es als erwiesen an, dass A***A*** nicht der Empfänger gewesen sei, was auch der Beschwerdeführer offenbar nicht bestreite. Die Empfängerbenennung sei demnach nicht erfolgt.

Der Beschwerdeführer brachte einen Vorlageantrag ein, wobei er er auf die Beschwerde vom 26.11.2013 verwies.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht wiederholten die Parteien im Wesentlichen ihre Standpunkte.

Ergänzend führte das Finanzamt zusammengefasst aus, es seien bei diesem Geschäft sämtliche Sorgfaltspflichten nicht eingehalten worden, die elementarsten Grundpflichten eines sorgfältigen Kaufmanns seien nicht erfüllt worden.

Es habe sich nach intensiver Recherche durch die Betriebsprüfung ein klares Bild ergeben, dass hinter der Firma P*** Herr M***N*** stehe, welcher auch die Firma P*** Inc USA betreibe und ein Rädelsführer in diese Richtung sei. Die Geschäfte habe M***N*** geführt und auch im konkreten Fall seien die Rechnungen von M***N*** ausgefertigt worden. A***A*** habe auf

das Konto der Firma P*** gar nicht zugreifen können, dies sei ausschließlich M***N*** vorbehalten gewesen. Es ergebe sich so ein klares Bild, dass die Firma P*** M***N*** gehöre. Es sei richtig, dass das gegenständliche Geschäft in diesem Umfang abgewickelt worden sei, allerdings nicht mit den genannten Beteiligten. Fakt sei jedenfalls, dass die Übergabe der Handys nicht durch A***A*** erfolgt sei, sondern mutmaßlich durch M***N***, sicher aber nicht durch A***A***. Vielmehr sei Z***A*** beim Geschäft anwesend gewesen. Dieser sei auch eindeutig von der Vertrauensperson des Beschwerdeführers als Übernehmer des Geldes identifiziert worden. Der Beschwerdeführer habe auch in der Vergangenheit, konkret im Jahr 2011 Geschäfte mit einer Firma des M***N*** abgewickelt. M***N*** habe bereits mehrere Schuldenregulierungsverfahren hinter sich. Eines davon sei 2011, ein anderes im Jahr 2017 eröffnet worden.

Der Beschwerdeführer brachte ergänzend vor, der Kaufvertrag sei mit dem Einzelunternehmen des A***A***, P*** abgeschlossen und der Empfänger entsprechend benannt worden. Der genannte Empfänger habe sich offensichtlich eines Bevollmächtigten bedient, der die Ware übergeben und den Kaufpreis in Empfang genommen habe. Mittlerweile habe sich herausgestellt, dass es sich dabei um Z***A***, den Bruder des A***A*** gehandelt habe. Fest stehe, dass die Produkte weiterverkauft worden seien.

Der Beschwerdeführer sei seit Jahren Unternehmer und habe seine Steuern immer gezahlt. Es sei befremdlich, dass Personen die offenbar keine Steuern zahlen würden mehr Glauben geschenkt werde als dem immer steuerehrlichen Beschwerdeführer.

Der Beschwerdeführer selbst habe die Ware bei der Firma P*** bestellt, diese Ware auch bekommen und die Rechnungen erhalten. Die Ware sei in Ordnung gewesen und weiterverkauft worden. Wenn klar sei, wer bei der Firma P*** die Rechnungsbeträge erhalten habe, sei es nicht nachvollziehbar, wieso dann die Steuerbeträge nicht dieser Person vorgeschrieben würden. Auch erschließe sich nicht, wieso es relevant sein solle, wo man die Ware abhole. Ebenso wenig erschließe sich die Relevanz des Hinweises des Finanzamts, dass sich der Beschwerdeführer niemals vergewissert habe, ob es das Geschäftslokal des A***A*** gebe oder nicht. Die Vertrauensperson habe das Geschäft Zug um Zug abgewickelt, die Ware überprüft und genau die bestellte Ware im Original und in versiegeltem Zustand erhalten.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Strittig ist die steuerliche Anerkennung der vom Beschwerdeführer als betriebliche Aufwendungen geltend gemachten Beträge iHv in Summe € 35.500,00 für den Einkauf von zum Weiterverkauf bestimmten Handys. Das Finanzamt hat die Anerkennung zur Gänze versagt, da seiner Ansicht nach der Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO nicht entsprochen wurde.

Nachstehender **Sachverhalt** steht fest:

Der Beschwerdeführer ist Inhaber des Einzelunternehmens EU-Bf***. Als solcher schloss er mit dem Einzelunternehmen P*** einen Kaufvertrag über Handys der Marke Apple (iPhones). Inhaber des Unternehmens war A***A***. Dieser trat dem Beschwerdeführer gegenüber als Vertragspartner auf.

Der Beschwerdeführer beauftragte eine Vertrauensperson, Herrn H*** mit der Abholung und Bezahlung der Handys beim Einzelunternehmen P*** und übergab ihr die vereinbarten Rechnungsbeträge in bar. Die Barbeträge hatte der Beschwerdeführer zeitnahe davor von seinem Konto behoben.

Die Vertrauensperson holte die Handys im Namen und im Auftrag des Beschwerdeführers ab. Die Abholung erfolgte in einem Antiquitätengeschäft [im***] 9. Wiener Gemeindebezirk. Die Vertrauensperson überprüfte an Ort und Stelle, ob es sich bei den Handys um die bestellten handelte. Dabei wurden die Seriennummern abgeglichen und die Originalverpackungen kontrolliert. Die Handys wurden der Vertrauensperson übergeben. Die Vertrauensperson bezahlte die Rechnungen in bar. Die Vertrauensperson überzeugte sich nicht von der Identität ihres Gegenübers und ging davon aus, dass es sich dabei um A***A*** handelte. Tatsächlich erfolgte die Abwicklung (Übergabe der Handys und Annahme der Zahlung) durch Z***A***, den Bruder des A***A***; gegenüber der Vertrauensperson stellte er sich als A*** vor (*vgl zB Niederschrift mit der Vertrauensperson vom 5.4.2013; Aussage des Betriebsprüfers in der mündlichen Verhandlung vom 24.3.2023*).

Die Bezahlung wurde auf zwei (aktenkundigen) Rechnungsformularen des P*** mit dem Vermerk „*Betrag dankend erhalten*“ bestätigt. Die so bestätigten Rechnungen wurden der Vertrauensperson im Zuge der Übergabe der Handys ausgehändigt, sowie jeweils eine Abschrift dem Beschwerdeführer per E-Mail übermittelt. Die Rechnungen wiesen folgende Beträge aus: € 14.200,00 bzw € 21.300,00. Als Kontoinhaber der auf den Rechnungsformularen angegebenen Bankverbindung scheint die „*Firma A***A*** e.U.*“ auf.

Der Beschwerdeführer verkaufte die Handys an verschiedene Unternehmen (ua X***Y***) weiter.

Zusammengefasst steht fest, dass der Beschwerdeführer die Zahlungen tatsächlich in bar leistete. Grundlage der Zahlungen war ein Vertrag zwischen dem Beschwerdeführer und

A***A*** als Inhaber des Einzelunternehmens P***. Die vertraglich vereinbarten Leistungen (Übergabe der Handys) wurden tatsächlich erbracht. Die Zahlungen erfolgten an Z***A***, den Bruder des A***A***.

Diese Umstände hat das Finanzamt im Zuge der Betriebsprüfung selbst ermittelt (vgl zB *Niederschriften vom 11.3.2013, vom 5.4.2013, vom 6.9.2013 und vom 30.9.2013, Betriebsprüfungsbericht vom 30.10.2013*) und wurden diese in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht auch seitens des Finanzamts wiederholt. Das Finanzamt ist demnach davon ausgegangen, dass Z***A*** derjenige war, der die Handys übergeben und das Geld übernommen hat (vgl Finanzamt in der mündlichen Verhandlung vor dem BFG: „Vielmehr ist Z***A*** beim Geschäft anwesend gewesen. Dieser ist auch eindeutig von der Vertrauensperson des Beschwerdeführers als Übernehmer des Geldes identifiziert worden“).

Der Beschwerdeführer wurde mit Vorladung vom 10.9.2013 vom Finanzamt ersucht, in der Angelegenheit „Empfängerbenennung gem. § 162 BAO betreffend sein Geschäft mit A***A***“ im Finanzamt am 30.9.2013 vorzusprechen.

In der Niederschrift über diese Amtshandlung vom 30.9.2013 wird als Gegenstand der Amtshandlung angeführt: „Empfängerbenennung gem. § 162 BAO betreffend A***A*** – P***“. Die Niederschrift ist übertitelt mit: „Fragen an A***B*** (Anm.: Beschwerdeführer) i.Z.m. der Empfängerbenennung gem. § 162 BAO bzgl. der Geschäftsbeziehung mit der Fa. P*** - A***A***“ und lautet weiter wie folgt:

„Frage: Halten Sie Ihre Aussage vom 11.3.2013 aufrecht, wonach sie angegeben, niemals am Geschäftssitz von A***A*** gewesen zu sein?

Antwort: Ja das stimmt. Das ist nach wie vor meine Aussage. Ich war weder im 22. Bezirk, noch [im***Wien] 19. Bezirk, als auch [im***] 9. Bezirk in Zusammenhang mit A***A***.

Frage: Halten Sie Ihre Aussage vom 11.3.2013 aufrecht, wonach sie angegeben, die UID-Nummer von A***A*** nachweislich nie - also in Form einer nachvollziehbaren Anfrage über Finanz Online - auf deren Richtigkeit überprüft haben?

Antwort: Das ist so richtig.

Frage: Sie gaben am 11.3.2013 weiters an, dass sie die Rechnungen von A***A*** per E-Mail erhielten und beide Rechnungen bezahlt haben. Weiters gaben Sie an, dass die Übergabe des Geldes in bar durch ihre Vertrauensperson, H***, für die sie eine Vollmacht ausstellten, erfolgte. Ist dies nach wie vor ihre Aussage? Trifft dies alles zu?

Antwort: Das ist alles richtig und nach wie vor meine Aussage.

Frage: Hr. H*** gab am 5.4.2013 niederschriftliche an, dass die Rechnung im Antiquitätengeschäft im 9. Bezirk ausgedruckt wurde. Wieso also druckt Herr A*** vermeintlich die Rechnung im Antiquitätengeschäft aus, wenn er diese vermeintlich an Sie per E-Mail geschickt hat?

Antwort: Ich weiß nur, dass ich die Rechnung der E-Mail erhalten habe. Ich habe aber zwei Exemplare der Rechnungen gehabt und dann das zweite weggeschmissen. Das war vermutlich

*das Exemplar, das mir H*** gegeben hat.*

Frage: Ist es korrekt, dass sie sich keine gesonderte Barzahlungsbestätigung haben gehen lassen sich auf der rechten lediglich ein gedruckter Vermerk „Betrag dankend erhalten“ ohne Ausweis und Unterschrift findet?

Antwort: Ja, das ist nach wie vor richtig.

*Frage: Sie gaben am 11.3.2013 weiters an, dass die iPhones auch durch Hrn. H*** im 22. Bezirk abgeholt und sodann zu ihrem Geschäftssitz in der [***gasse Wien] gebracht wurden. Herr H*** gab jedoch am 5.4.2013 niederschriftlich an, dass er die iPhones aus einem Antiquitätengeschäft [im***] 9. Bezirk abgeholt hat. Was ist nun Ihrer Meinung nach richtig?*

*Antwort: Hr. H*** hat von mir die Kontaktdaten erhalten, die sich selbst erhalten habe. Wie ich selbst habe die Kontaktdaten von „P***“, das weiß ich nicht mehr. Im Zuge der Abwicklung des Geschäfts hat Hr. H*** dann vermutlich telefonisch eine andere Adresse genannt bekommen, von wo er die iPhones abholen sollte.*

*Frage: An wen wurde das Geld durch ihre Vertrauensperson, Hrn. H***, für die Bezahlung der iPhones übergeben?*

*Antwort: Er sagte mir, dass er das Geld an Hrn. A*** übergeben hat. Ich mutmaße, dass es sich bei der Person, die das Geld übergeben wurde, um die Person handelt, die auf der Rechnung bzw. Webseite angeführt wurde - also A***A***. Sowohl H*** als auch ich gingen davon aus, dass es sich um die Person laut Rechnung bzw. Webseite handelte. Hr. H*** hat mir auch keine Ausweiskopie des Abholers oder Ähnliches ausfolgen können.“*

Die Überschrift der Textziffer 6 der Niederschrift über die Schlussbesprechung am 16.10.2013, sowie des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 30.10.2013 lautet:

*„Empfängerbenennung P***“. Unter dieser Textziffer führte Betriebsprüfer ua aus: „Der Beschwerdeführer wurde am 10.9.2013 schriftlich aufgefordert, diesen am 30.9.2013 gemäß § 162 BAO zu nennen.“ und weiter: „Für die Betriebsprüfung steht somit zweifelsfrei fest, dass der Empfängerbenennung gem. § 162 BAO dahingehend nicht entsprochen wurde, als dass kein richtiger Empfänger der abgesetzten Beträge genannt wurde“ und: „Den Aufwendungen aus dem Wareneinkauf von der Firma „P***“ sind somit steuerlich zur Gänze als betriebliche Ausgabe zu versagen.“*

Die Niederschrift über die Schlussbesprechung ist vom damaligen steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers unterschrieben.

Die Textziffer 6 des Berichts über die Betriebsprüfung vom 30.10.2013 ist wortident mit der Niederschrift über die Schlussbesprechung.

Die Feststellungen gründen sich auf die angeführten Beweismittel sowie auf folgende **Beweiswürdigung:**

Der festgestellte Sachverhalt ist unstrittig.

Rechtlich folgt daraus:

Gemäß § 162 BAO kann, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, das Finanzamt verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Eine bestimmte Form ist für ein solches Verlangen nicht erforderlich, die Aufforderung zur Empfängerbenennung kann auch mündlich erfolgen (vgl. *VwGH 16.11.2021, Ra 2020/15/0019, mwN*).

§ 162 BAO beruht auf dem Grundsatz, dass das, was bei dem einen Abgabepflichtigen abzusetzen ist, bei dem anderen versteuert werden muss, wenn nicht steuerpflichtige Einnahmen unversteuert bleiben sollen. Es kann daher der Absetzung von Betriebsausgaben trotz feststehender sachlicher Berechtigung abgelehnt werden, solange nicht die Möglichkeit, die entsprechenden Einnahmen beim Empfänger zu versteuern, dadurch sichergestellt ist, dass der Steuerpflichtige den Empfänger konkret genannt hat (vgl. *VwGH 3.12.2021, Ra 2019/13/0074, mwN*).

Soweit der Abgabepflichtige die vom Finanzamt verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen. Einer Aufforderung nach § 162 Abs 1 BAO ist dann nicht entsprochen, wenn ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften die Feststellung getroffen wird, dass die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger der abgesetzten Beträge sind (vgl. *VwGH 9.6.2020, Ra 2020/13/0001, mwN*).

Empfänger im Sinn des § 162 BAO ist derjenige, mit dem der Steuerpflichtige in eine rechtliche Beziehung tritt, also der Vertragspartner, der einerseits an den Steuerpflichtigen geleistet und andererseits die Gegenleistung empfangen hat. Als Empfänger wird der Vertragspartner angesehen, mit dem der Abgabepflichtige eine rechtliche Beziehung eingeht und demgemäß ein Leistungsaustausch zwischen den beteiligten Personen stattfindet. Empfänger ist der Vertragspartner im jeweiligen Leistungsaustausch. Mit seiner Benennung ist das Verlangen nach Empfängerbenennung erfüllt (*Ritz/Koran, BAO⁷, § 162 Rz 7 letzter Satz, mwN*).

Im vorliegenden Fall waren Vertragspartner des gegenständlichen Geschäfts der Beschwerdeführer als Inhaber des dem Einzelunternehmens EU-Bf*** auf der einen Seite und A***A*** als Inhaber des Einzelunternehmens P*** andererseits. Der Rechnungsaussteller und damit auch der Empfänger der abgesetzten Beträge war das P*** des A***A***, der auch als Kontoinhaber der auf den Rechnungen angeführten Bankverbindung aufscheint. Nach den

Feststellungen haben sich beide Vertragspartner für die Abwicklung des vertraglich vereinbarten Geschäfts einer dritten Person (H*** [Vertrauensperson] für den Beschwerdeführer bzw Z***A*** für A***A***) bedient. Unstrittig ist auch, dass das gegenständliche Geschäft vertragskonform erfüllt wurde.

Daraus folgt für das Bundesfinanzgericht, dass A***A*** der tatsächliche Empfänger war, auch wenn faktisch dessen Bruder den Betrag übernommen hat. Genau so ist umgekehrt der Beschwerdeführer als Vertragspartner der Empfänger der Handys und nicht dessen Vertrauensperson, welche die Handys abgeholt hat.

Wenn daher, wie vom Finanzamt vorgebracht wurde, der Beschwerdeführer A***A*** als Empfänger der von ihm geltend gemachten Aufwendungen bekannt gegeben hat, dann hat er damit den richtigen Empfänger genannt. Für die steuerliche Nichtanerkennung gemäß § 162 BAO bleibt daher kein Raum.

Zu keinem anderen Ergebnis käme man im Übrigen selbst dann, wenn, wie vom Finanzamt angenommen, der falsche Empfänger genannt worden wäre.

Bei der Aufforderung zur Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO handelt es sich um einen Bescheid, und zwar um eine verfahrensleitende Verfügung iSd § 94 BAO (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 162 Rz 1). Nach § 244 BAO können derartige Verfügungen nicht abgesondert, sondern erst mit Beschwerde gegen den die Angelegenheit abschließenden Bescheid angefochten werden.

Gemäß § 94 BAO können derartige Verfügungen schriftlich oder mündlich erlassen werden (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 162 Rz 1). Die Wirksamkeit von Erledigungen erfolgt durch Zustellung bzw durch Verkündung.

Für die Frage, ob und mit welchem Inhalt ein mündlicher Bescheid erlassen wurde, ist jene Urkunde entscheidend, die über den Bescheidinhalt und die Tatsache der Verkündung angefertigt wurde (VwGH 19.12.2002, 2002/16/0149).

So kann die Aufforderung zur Empfängerbenennung im Rahmen einer niederschriftlich festgehaltenen Vernehmung durch Verkündung wirksam erfolgen (*Fischerlehner* in *Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren I BAO³ (2021), § 97 Rz 3; VwGH 09.06.2020, Ra 2020/13/0001).

Auch ein mündlich verkündeter Bescheid muss die Bescheiderfordernisse gemäß § 93 BAO enthalten. So sind Erledigungen ohne Spruch keine Bescheide (VwGH 26.02.2013, 2010/15/0064).

Die Wirksamkeit von Erledigungen (somit deren rechtliche Existenz) setzt grundsätzlich voraus, dass sie dem Adressaten bekannt gegeben wird. Vor Bekanntgabe entfaltet zB ein Bescheid

keinerlei Rechtswirkungen; ein Bescheid gehört erst mit seiner Erlassung dem Rechtsbestand an (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 97 Rz 1).

Das Finanzamt führte dazu im Bericht über die Außenprüfung (Tz 6) aus, der Beschwerdeführer sei am 10.9.2013 schriftlich aufgefordert worden, den Empfänger am 30.9.2013 gemäß § 162 BAO zu nennen. Bei der zitierten angeblichen Aufforderung handelt es sich um eine Vorladung mit dem nachstehend vollständig wörtlich zitierten Text: *„Wir ersuchen Sie, in der Angelegenheit „Empfängernennung gem. § 162 BAO betreffend Ihr Geschäft mit A***A***“ als Abgabepflichtiger in unserem Amt vorzusprechen. Datum/Zeitraum der Vorsprache: 30.09.2013; Uhrzeit: 09.00 Uhr; Zimmer Nr./Stock: 326 / 3. Stock. Falls Sie wegen Krankheit, Gebrechlichkeit oder sonstiger begründeter Hindernisse den festgesetzten Termin nicht einhalten können, ersuchen wir Sie um rechtzeitige Verständigung. Gegen die Vorladung (§ 91 BAO) ist kein Rechtsmittel zulässig.“*. Am Deckblatt der Niederschrift der Besprechung über diese Angelegenheit vom 30.09.2013 steht als Gegenstand der Amtshandlung: *„Empfängernennung gem. § 162 BAO betreffend A***A*** – P***“*.

Den Verwaltungsakten ist auch sonst nicht zu entnehmen, dass das Finanzamt den Beschwerdeführer zur Empfängerbenennung nach § 162 BAO aufgefordert und auf die Rechtsfolge einer fehlenden oder mangelhaften Empfängerbenennung hingewiesen habe.

So ist nirgends festgehalten, dass der Beschwerdeführer ausdrücklich auf die rechtlichen Folgen einer nicht erfolgenden oder unrichtigen Empfängerbenennung hingewiesen wurde.

Aus dieser Darstellung ist ersichtlich, dass eine Aufforderung zur Empfängerbenennung seitens des Finanzamts zwar gewollt war und die Verfahrenshandlungen darauf ausgerichtet waren, diese allerdings formelle Mängel aufweisen (Spruch, Begründung, Rechtsfolgen). Daraus folgt, dass keine mündliche Verkündung eines Bescheids erfolgt ist.

Wird von § 162 BAO Gebrauch gemacht, so führt dies bei Verweigerung der verlangten Angaben, worunter ua die Angabe eines anderen als des tatsächlichen Empfängers zu verstehen ist, auch dann zur Nichtanerkennung der Betriebsausgabe, wenn sie als solche erwiesen oder glaubhaft gemacht worden ist (VwGH 04.06.2009, 2004/13/0076). Dies dient bestimmten - die Erfassung der Beträge beim Empfänger betreffenden - Gesetzeszwecken, an denen sich auch die Ausübung des Ermessens, von der Bestimmung Gebrauch zu machen, zu orientieren hat (vgl *Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG¹⁹, § 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 BAO auslöst (vgl VwGH vom 14.12.2005, 2001/13/0253, mwN).

Eine den Erfordernissen eines Bescheides entsprechende Aufforderung des Finanzamts nach § 162 BAO an den Beschwerdeführer, den Empfänger dieser Beträge genau zu bezeichnen ist demnach nicht erfolgt. Es liegt daher kein wirksames Auskunftersuchen gemäß § 162 BAO vor.

Auch aus diesem Grund können daher die Rechtsfolgen des § 162 BAO nicht eintreten.

Aber selbst wenn man eine wirksame Aufforderung zur Empfängerbenennung iSd § 162 BAO im Streitfall als gegeben ansähe und, wovon das Finanzamt offensichtlich ausgeht, die Nennung des A***A*** als unrichtige Empfängerbenennung ansehen wollte, gelangt man zu keinem anderen Ergebnis.

Wie festgestellt wurde, sind dem Finanzamt durch eigene umfangreiche Ermittlungstätigkeit die Umstände des gegenständlichen Rechtsgeschäfts bereits vor Erlassung des angefochtenen Bescheides bekannt geworden. Insbesondere war bekannt, dass nicht der Vertragspartner des Beschwerdeführers A***A*** persönlich, sondern dessen Bruder Z***A*** die Zahlung entgegen genommen hatte. Erfährt allerdings das Finanzamt den Empfänger trotz unrichtiger Nennung, bzw wird ihr der Empfänger bekannt, so hat die unrichtige Nennung nicht die zwingende Nichtanerkennung zur Folge.

§ 162 BAO beruht nämlich auf dem Grundsatz, dass das, was bei dem einen Abgabepflichtigen abzusetzen ist, bei dem anderen versteuert werden muss, wenn nicht steuerpflichtige Einnahmen unversteuert bleiben sollen. Es kann daher der Absetzung von Betriebsausgaben trotz feststehender sachlicher Berechtigung abgelehnt werden, solange nicht die Möglichkeit, die entsprechenden Einnahmen beim Empfänger zu versteuern, dadurch sichergestellt ist, dass der Steuerpflichtige den Empfänger konkret genannt hat (vgl VwGH 3.12.2021, Ra 2019/13/0074, mwN). Da aber der Normzweck (Sicherung der Besteuerung beim Empfänger) erreicht ist, wenn der Empfänger dem Finanzamt bekannt ist, so hat das nicht die zwingende Nichtanerkennung von Aufwendungen aufgrund des § 162 BAO zur Folge (vgl idS Ritz/Koran, BAO⁷, § 162 Rz 11).

Die Abzugsfähigkeit der für den Wareneinkauf (Handys) geltend gemachten Aufwendungen ist daher nur mehr danach zu beurteilen, ob diese Aufwendungen Betriebsausgaben sind oder nicht.

Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind (§ 4 Abs 4 EStG 1988). Betriebsausgaben liegen dann vor, wenn die Aufwendungen mit dem Betrieb im Zusammenhang stehen. Die betriebliche Veranlassung ist weit zu sehen; auf die Angemessenheit, Wirtschaftlichkeit, Zweckmäßigkeit kommt es grundsätzlich nicht an. Betriebsausgaben liegen dann vor, wenn sie aus betrieblichen Gründen (im Interesse des Betriebes) anfallen (vgl zB Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁹, § 4 Tz 228, 231, mwN).

Die gegenständlichen Zahlungen erfolgten unstrittig aus betrieblichem Anlass für den Einkauf von zum Weiterverkauf bestimmten Handys. Der Abzug dieser Aufwendungen als Betriebsausgaben steht daher zu. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind um € 35.500,00 zu verringern und betragen € 6.544,09.

Zur Unzulässigkeit 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.

Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

Die Beschwerde erweist sich damit insgesamt als begründet und ist ihr daher gemäß § 279 BAO Folge zu geben und der angefochtene Bescheid abzuändern.

2 Beilagen

Wien, am 15. Mai 2023