

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Einzelrichter über die Beschwerden der A-GmbH, vertreten durch die Resultatio Steuerberatung GmbH, Gratweiner Straße 8, 8111 Gratwein-Straßengel, vom 07.05.2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 10.04.2015 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer 2008 sowie Körperschaftsteuer 2006 bis 2008 sowie 2010 nach mündlicher Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin ist eine mit Gesellschaftsvertrag vom 10.11.2000 gegründete Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit Sitz in Ort-alt (Oberösterreich) und - nach Sitzverlegung im Jahr 2011 - in Ort-neu (Steiermark). Gesellschafter waren in den Streitjahren B (nach ihm Mag.[FH] D) und Dipl.-Ing. (FH) C (nach ihm A). Geschäftsführer war in den Streitjahren B (nach ihm Mag.[FH] D, nach ihr A). Geschäftszweig der Beschwerdeführerin ist "Baudienstleistungen".

B war bis zur Gründung der Beschwerdeführerin Dienstnehmer der O-GmbH (Geschäftszweig: Beschichtungen). Gesellschafter und - eingetragen bis 30.06.2007 - Geschäftsführer dieser Gesellschaft mit Sitz in Graz war A. Über diese Gesellschaft wurde am 14.01.2011 der Konkurs eröffnet (Löschung am 10.07.2014). Laut Firmenbuch beschäftigte die O-GmbH in den Streitjahren durchschnittlich zwischen 20 und 28 Arbeiter und zwischen 6 und 9 Angestellte.

Die Beschwerdeführerin beschäftigte in den Streitjahren 2006 bis 2010 als Angestellte A-Ehefrau und - ab 2008 - B-Ehefrau (keine Arbeiter beschäftigt). Im Jahr 2011 übernahm die Beschwerdeführerin 15 Dienstnehmer von der (in Konkurs gegangenen) O-GmbH.

Ab dem Jahr 2011 beschäftigte die Beschwerdeführerin Dienstnehmer wie folgt (laut Lohnzetteldatenbank; Auswertung bis 2014):

Jahr	Arbeiter	Angestellte
2011	20	8
2012	19	7*)
2013	25	7*)
2014	25	7*)

*) inklusive A

Aus den im abgabenbehördlichen und im verwaltungsgerichtlichen Verfahren offengelegten bzw. von der belangten Behörde vorgelegten Unterlagen geht hervor, dass die Beschwerdeführerin für die B-Group (B1-GmbH, B2-GmbH) beim Werk-S Maler- und Beschichtungsarbeiten (siehe "Rahmen-Ausschreibung Auftrags-LV", Leistungszeitraum 01.10.2005 bis 31.12.2008), für die P-GmbH in den Werken 1 und 2 Maler- und Anstreicherarbeiten sowie Beschichtungsarbeiten (siehe die fünf Rechnungen der Beschwerdeführerin samt Rechnungsprüfungsprotokollen, Leistungszeiträume Februar 2008, Juli 2008 und September 2008), für die W-GmbH in den Hallen Bodenausbesserungen und Bodenbeschichtungsarbeiten (siehe die zwei Rechnungen der Beschwerdeführerin, Leistungszeiträume: September 2008 und Dezember 2008) und für die R-KG am sog. R Bodenbeschichtungsarbeiten (siehe "Auftragsschreiben", Leistung im Jahr 2008) erbracht hat.

Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 07.07.2017 an das Bundesfinanzgericht brachte die Beschwerdeführerin ergänzend vor, die Beschwerdeführerin habe Aufträge für die Firmen "Firma-C" und "M R" im Subauftrag für die O-GmbH ausgeführt (siehe Seite 8 des Schreibens).

Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 24.10.2017 brachte die Beschwerdeführerin auf Aufforderung des Bundesfinanzgerichtes ergänzend vor, sie habe bei den einzelnen Baustellen folgende Firmen mit der Leistungserbringung beauftragt (siehe Seite 31 und 32 des Schreibens):

- Bei der B1-GmbH:

- ☐ Firma-1 (Bodenmarkierungen)
- ☐ Firma-2 (Kugelstrahler)
- ☐ Portugiesische-Firma-1

☐ Portugiesische-Firma-2

☐ Rechnungsausstellerin-P

☐ Rechnungsausstellerin-M

☐ Rechnungsausstellerin-T

☐ Rechnungsausstellerin-G

☐ Rechnungsausstellerin-A

- Bei der P-GmbH:

☐ Rechnungsausstellerin-M

☐ Firma-2 (Kugelstrahler)

☐ Portugiesische-Firma-1

- Bei der W-GmbH:

☐ Rechnungsausstellerin-M

☐ Rechnungsausstellerin-T

☐ Portugiesische-Firma-1

- Bei der Firma-C:

☐ Rechnungsausstellerin-G

- Bei M:

☐ Rechnungsausstellerin-M

☐ Rechnungsausstellerin-T

☐ Rechnungsausstellerin-G

☐ Portugiesische-Firma-1

- Bei * S - R:**

☐ Rechnungsausstellerin-M

☐ Rechnungsausstellerin-G

Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 27.08.2018 an das Bundesfinanzgericht wiederholte die Beschwerdeführerin ihr Vorbringen, dass das Projekt "Firma-C" im Subauftrag der O-GmbH als Auftraggeber ausgeführt wurde sei. Weiters brachte die Beschwerdeführerin ergänzend vor, dass beim Projekt "R" der S die Einreichungsstelle und der Auftraggeber der R-KG gewesen sei. Der Auftrag von M (dies sei ein "Überbegriff" für zahlreiche "Unterfirmen", wie Firma-M1, Firma-M2, Firma-M3 etc.) sei auch im Subauftrag für die O-GmbH ausgeführt worden (siehe Seite 5 des Schreibens).

Streitpunkt:

In den Streitjahren 2006 bis 2008 machte die Beschwerdeführerin den (hier strittigen) Betriebsausgabenabzug im Zusammenhang mit (insgesamt dreizehn) Rechnungen der Firmen Rechnungsausstellerin-G, Rechnungsausstellerin-P, Rechnungsausstellerin-A, Rechnungsausstellerin-T und Rechnungsausstellerin-M geltend.

Strittig ist vor dem Hintergrund des in der Wiener Baubranche aufgetretenen "Anlassfalles 'System M'" (siehe Seite 2 des Schreibens des steuerlichen Vertreters vom 26.01.2018), ob die Rechnungsaussteller die Erbringer der in Rechnung gestellten Leistungen an die Beschwerdeführerin und somit die Empfänger der abgesetzten Beträge waren.

- Rechnungen der Rechnungsausstellerin-G (2006)

Die Rechnungsausstellerin-G (mit wechselnden Geschäftsanschriften in Wien) wurde mit Erklärung vom 16.09.2004 errichtet. Mit Gerichtsbeschluss vom 13.07.2006 wurde der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft infolge des Konkurses aufgelöst. Mit Gerichtsbeschluss vom 21.03.2007 wurde der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben. Am 22.06.2007 wurde die Firma amtswegig gelöscht. Geschäftszweig laut Firmenbuch war "Renovierungsservice". Gesellschafter waren MK (im Firmenbuch eingetragen von 01.12.2004 bis 23.12.2005) und ND (im Firmenbuch eingetragen ab 01.12.2004). Geschäftsführer waren JV (im Firmenbuch eingetragen von 01.12.2004 bis 15.11.2005), MO (im Firmenbuch eingetragen von 13.01.2005 bis 15.11.2005, vertrat gemeinsam mit JV), MP (im Firmenbuch eingetragen von 16.11.2005 bis 23.12.2005) und ND (im Firmenbuch eingetragen ab 24.12.2005).

☐ Rechnung Nr. 52/06 vom 06.02.2006

Leistung: Bodeninstandsetzungsarbeiten; BVH: B - S; KW 2-4/2006

Rechnungsbetrag: 28.800 €.

Bezahlung: Überweisung von 28.800 € am 21.03.2006 (laut Buchungstext an die Rechnungsausstellerin-G).

❓ Rechnung Nr. 96/06 vom 27.03.2006

Leistung: Facharbeiter, mittelschwere Fräse, Staubsaugergerät, An- und Abtransport von Maschinen und Geräten; BVH: Versch. Baustellen in OÖ; Leistungszeitraum: Februar 2006

Rechnungsbetrag: 3.769,85 €, bei "sofortiger telegrafischer" Anweisung 3.500 €.

Bezahlung: Überweisung von 33.195 € (sich ergebend aus der Summe der Zahlungsbeträge laut Rechnung Nr. 96/06 und 97/06) am 28.03.2006 (laut Buchungstext an die Rechnungsausstellerin-G).

❓ Rechnung Nr. 97/06 vom 27.03.2006

Leistung: Abfräsen, Abbrüche entfernen, Überfräsen mit Abtrag; BVH: B - S / Halle 60; Leistungszeitraum: KW 01-08/2006

Rechnungsbetrag: 32.994,44 €, bei "sofortiger telegrafischer" Anweisung 29.965 €.

Bezahlung: Überweisung von 33.195 € (sich ergebend aus der Summe der Zahlungsbeträge laut Rechnung Nr. 96/06 und 97/06) am 28.03.2006 (laut Buchungstext an die Rechnungsausstellerin-G).

- Rechnungen der Rechnungsausstellerin-P (2006)

Die Rechnungsausstellerin-P (mit wechselnden Geschäftsanschriften in Wien) wurde mit Erklärung vom 04.08.2004 errichtet. Mit Gerichtsbeschluss vom 20.03.2007 wurde der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft infolge des Konkurses aufgelöst. Mit Gerichtsbeschluss vom 30.04.2008 wurde der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben. Am 05.08.2008 wurde die Firma amtswegig gelöscht. Gesellschafter waren DN (im Firmenbuch eingetragen von 14.08.2004 bis 04.05.2006) und LT (im Firmenbuch eingetragen ab 05.05.2006). Geschäftsführer waren DN (im Firmenbuch eingetragen von 14.08.2004 bis 04.05.2006) und LT (im Firmenbuch eingetragen ab 05.05.2006).

❓ Rechnung Nr. 023/12/2006 vom 12.12.2006

Leistung: Bodenbeschichtungsarbeiten, Boden stemmen, Vorbereitungsarbeiten bei Maler- und Anstreicherarbeiten (abscheren, Betongrate entfernen, Abdeckungsarbeiten);

BVH: Firma-C, W, diverse Bauvorhaben oÖ;

Leistungszeitraum: 10-11/2006

Rechnungsbetrag: 14.117,50 €.

Bezahlung: Barabhebung von 46.500 € am 12.02.2007; Barzahlung von 14.117,50 € belegt mittels Kassa-Eingangs-Beleg der Rechnungsausstellerin-P (datiert mit 27.12.2006).

? Rechnung Nr. 024/12/2006 vom 12.12.2006

Leistung: Diverse Untergrundarbeiten für Bodenbeschichtungen und Maler-, Anstreicherarbeiten; BVH: B - S, div. Bauvorhaben; Leistungszeitraum: 11/2006

Rechnungsbetrag: 16.858,75 €.

Bezahlung: Barabhebung von 46.500 € am 12.02.2007; Barzahlung von 16.858,17 € belegt mittels Kassa-Eingangs-Beleg der Rechnungsausstellerin-P (datiert mit 27.12.2006).

? Rechnung Nr. 029/12/2006 vom 31.12.2006

Leistung: Untergrundvorarbeiten für Bodenbeschichtungsarbeiten, Wände schleifen, Vorbereitungsarbeiten für Maler- und Anstreicherarbeiten (abscheren, Betongrate entfernen, Abdeckungsarbeiten); BVH: B S, diverse Bauvorhaben OÖ; Leistungszeitraum: 12/2006

Rechnungsbetrag: 15.520,75 €.

Bezahlung: Barabhebung von 46.500 € am 12.02.2007; Barzahlung von 15.520,75 € belegt mittels Kassa-Eingangs-Beleg der Rechnungsausstellerin-P (datiert mit 27.12.2006).

- Rechnung der Rechnungsausstellerin-A (2007)

Die Rechnungsausstellerin-A (mit wechselnden Geschäftsanschriften **** und ****) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 10.10.2003 gegründet. Mit Gerichtsbeschluss vom 07.12.2007 wurde der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft infolge des Konkurses aufgelöst. Mit Gerichtsbeschluss vom 10.06.2008 wurde der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben. Am 18.10.2008 wurde die Firma amtswegig gelöscht. Geschäftszweig laut Firmenbuch war "Personalleasing, Schlossergewerbe, Handel". Gesellschafter waren AK, EK, EK2 und SK (alle im Firmenbuch eingetragen von 15.10.2003 bis 06.03.2007) sowie RP (im Firmenbuch eingetragen ab 07.03.2007). Geschäftsführer waren EK (im Firmenbuch eingetragen von 15.10.2003 bis 06.03.2007) und RP (im Firmenbuch eingetragen ab 07.03.2007).

? Rechnung Nr. 238/2007 vom 18.10.2007

Leistung: Untergrund vorbereiten durch fräsen, kehren und saugen;
BVH: B-S; Leistungszeitraum: KW 39-41/2007

Rechnungsbetrag: 25.960 €, bei Barzahlung 23.000 €.

Bezahlung: Barabhebung von 23.000 € am 18.10.2007; Barzahlung von 23.000 € belegt mittels Kassa-Eingangs-Beleg der Rechnungsausstellerin-A (datiert mit 19.10.2007).

- Rechnungen der Rechnungsausstellerin-T (2007)

Die Rechnungsausstellerin-T (mit wechselnden Geschäftsanschriften in **** und ****) wurde mit Erklärung vom 27.12.2006 errichtet. Mit Gerichtsbeschluss vom 19.02.2008 wurde der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft infolge des Konkurses aufgelöst. Mit Gerichtsbeschluss vom 12.12.2008 wurde der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben. Am 21.05.2009 wurde die Firma amtswegig gelöscht. Geschäftszweig laut Firmenbuch war "Warenhandel und Marktfahrgewerbe". Gesellschafter waren ES (im Firmenbuch eingetragen von 26.01.2007 bis 25.07.2007) und VV (im Firmenbuch eingetragen ab 26.07.2007). Geschäftsführer waren ES (im Firmenbuch eingetragen von 26.01.2007 bis 16.08.2007) und VV (im Firmenbuch eingetragen ab 17.08.2007).

☐ Rechnung Nr. 6610/07 vom 15.10.2007

Leistung: Regiearbeitszeit, An- und Abfahrt; BVH: W, B, M, S; Leistungszeitraum: KW 36/07, KW 37/07

Rechnungsbetrag: 8.956 €.

Bezahlung: Barabhebung von 35.000 € (sich ergebend aus der auf volle Tausend aufgerundeten Summe der Zahlungsbeträge laut Rechnung Nr. 6610/07, 12111/07 und 17612/2007) am 17.01.2008; Empfangnahme durch die Rechnungsausstellerin-T nicht belegt.

☐ Rechnung Nr. 12111/07 vom 17.11.2007

Leistung: Bodenvorarbeiten in Halle B, Stemmarbeiten bei Betonüberständen, Fugenbearbeitungen, An- und Abfahrt, Regiearbeitszeit; BVH: Diverse S; Leistungszeitraum: KW 41-43/07

Rechnungsbetrag: 11.837,50 €.

Bezahlung: Barabhebung von 35.000 € (sich ergebend aus der auf volle Tausend aufgerundeten Summe der Zahlungsbeträge laut Rechnung Nr. 6610/07, 12111/07 und 17612/2007) am 17.01.2008; Empfangnahme durch die Rechnungsausstellerin-T nicht belegt.

☐ Rechnung Nr. 17612/2007 vom 03.12.2007

Leistung: Regiearbeitszeit; BVH: B S, sonstige S; Leistungszeitraum: KW 45/07, KW 46/07, KW 47/07

Rechnungsbetrag: 13.923 €.

Bezahlung: Barabhebung von 35.000 € (sich ergebend aus der auf volle Tausend aufgerundeten Summe der Zahlungsbeträge laut Rechnung Nr. 6610/07, 12111/07 und 17612/2007) am 17.01.2008; Empfangnahme durch die Rechnungsausstellerin-T nicht belegt.

- Rechnungen der Rechnungsausstellerin-M (2008)

Die Rechnungsausstellerin-M (mit wechselnder Geschäftsanschrift von Salzburg nach Wien) wurde mit Erklärung vom 01.02.2008 errichtet. Mit Gerichtsbeschluss vom 27.03.2009 wurde der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft infolge des Konkurses aufgelöst. Mit Gerichtsbeschluss vom 27.10.2009 wurde der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben. Am 27.02.2010 wurde die Firma amtswegig gelöscht. Geschäftszweig laut Firmenbuch war "Installation von Gas-, Wasser-, Wärme- und Sanitäreanlagen und Handel mit Waren aller Art". Gesellschafter waren AK2 (im Firmenbuch eingetragen von 14.02.2008 bis 26.09.2008) und MS (im Firmenbuch eingetragen ab 27.09.2008). Geschäftsführer waren AK2 (im Firmenbuch eingetragen von 14.02.2008 bis 26.09.2008) und MS (im Firmenbuch eingetragen ab 27.09.2008).

☐ Rechnung Nr. 11/008 vom 27.04.2008

Leistung: Bodenflächen vorbereiten für Beschichtungsarbeiten, Regiearbeitszeit, An- und Abfahrtpauschale; BVH: B - S; Leistungszeitraum: KW 14 und 15/2008

Rechnungsbetrag: 10.349 €, bei Barzahlung innerhalb von fünf Tagen 10.000 €.

Bezahlung: Barabhebung von 10.000 € am 24.04.2008; Barzahlung von 10.000 € belegt mittels Kassa-Eingangs-Beleg der Rechnungsausstellerin-M (datiert mit 30.04.2008)

☐ Rechnung Nr. 71/008 vom 06.10.2008

Leistung: Regiearbeitszeit, An- und Abfahrtpauschale; BVH: diverse Bauvorhaben OÖ, S; Leistungszeitraum: KW 39/2008

Rechnungsbetrag: 7.449,20 €, bei Barzahlung innerhalb von fünf Tagen 7.000 €.

Bezahlung: Barabhebung von 7.000 € am 07.10.2008; Barzahlung von 7.000 € belegt mittels Kassa-Eingangs-Beleg der Rechnungsausstellerin-M (datiert mit 08.10.2008).

☐ Rechnung Nr. 87/008 vom 24.11.2008

Leistung: Abscheren von Altfarben, Bodenfläche vorbereiten für Beschichtungsarbeiten, Regiearbeitszeit, An- und Abfahrtpauschale; BVH: M, R, B, W, P - S und OÖ; Leistungszeitraum: KW 44, 45, 46, 47/2008

Rechnungsbetrag: 13.997,20 €, bei Barzahlung innerhalb von fünf Tagen 13.500 €.

Bezahlung: Barabhebung von 13.500 € am 01.12.2008; Barzahlung von 13.500 € belegt mittels Kassa-Eingangs-Beleg der Rechnungsausstellerin-M (datiert mit 28.11.2008).

Anlassfall "System M"

Nach dem Urteil des LG für Strafsachen Wien vom 11.04.2016, 122 Hv 3/15b, befanden sich die im Beschwerdefall rechnungsausstellenden Firmen (namentlich nicht genannt ist nur die Rechnungsausstellerin-P) im Einflussbereich des faktischen Geschäftsführers SM. Mit diesem Urteil wurden ua. SM, Y (Sekretärin des SM) und Z (Selbständige Lohnbuchhalterin) ua. wegen des Verbrechens des betrügerischen Anmeldens zur Sozialversicherung zu Freiheitsstrafen verurteilt. Dem Urteil ist auszugsweise zu entnehmen, dass es der – im anklagegegenständlichen Zeitraum im Baugewerbe nicht unübliche – Tatplan des Erstangeklagten (SM) im Zeitraum Juni 2000 bis März 2009 einerseits gewesen sei, Anmeldevehikel (als faktischer Geschäftsführer unter Zuhilfenahme von Strohmännern als eingetragene Geschäftsführer) zu gründen bzw. zu übernehmen, um diese Anmeldevehikel Unternehmen der Baubranche zum Zweck der (Schein-)Anmeldung ihrer Dienstnehmer auf sie zur Verfügung zu stellen. Eine tatsächliche Tätigkeit sollten diese Anmeldevehikel nicht entfalten und taten dies auch nicht. Es handelte sich um reine Anmeldevehikel ohne jeglichen realen Geschäftsbetrieb (Seite 14 und 15). Während diese Unternehmen der Baubranche, welche die tatsächlichen Dienstgeber und als solche zur Entrichtung der durch den Umstand der Tätigkeit der Dienstnehmer entstehenden Abgaben verpflichtet gewesen seien, für die Mitarbeiter der Finanz- und allgemeinen Verwaltung, der Wiener Gebietskrankenkasse (WGKK) und der Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse (BUAK) aufgrund der solcherart, nämlich durch die wahrheitswidrige Anmeldung auf ein Anmeldevehikel bewirkten Täuschung über den tatsächlichen Dienstgeber nicht aufschienen, so dass diese Mitarbeiter die durch die Tatsache der Beschäftigung entstehenden Abgaben (insbesondere Lohnabgaben, Kommunalabgaben, Sozialversicherungsbeiträge, Zuschläge nach dem Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz) nicht bei den tatsächlichen (solventen) Dienstgebern geltend machten bzw. die Geltendmachung dieser Abgaben unterließen, hätten bei den Anmeldevehikeln, welche zur Abgabenleistung herangezogen worden seien, die Abgaben zur Gänze nicht eingebracht werden können, womit diese Gläubiger (alleine schon WGKK und BUAK) in einem € 300.000,-- übersteigenden Betrag von jedenfalls € 12 Mio. am Vermögen geschädigt wurden. Insbesondere seien die in Folge der Anmeldung aufgelaufenen Sozialversicherungsbeiträge sowie die in Folge der Meldung aufgelaufenen Zuschläge nach dem Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz nicht vollständig, nämlich überhaupt nicht, geleistet worden (Seite 15). In diesem Sinn sei der Tatplan des Erstangeklagten, von dem die Zweit- bis Viertangeklagte auch Kenntnis gehabt hätten und wie es im Tatzeitraum bei solchen Anmeldevehikel generell üblich gewesen sei, von Beginn an darauf gerichtet, jedes Anmeldevehikel nach etwa drei bis maximal sechs Monaten (nämlich mit dem Zeitpunkt, in dem insbesondere die Gläubiger, welche ihre Gläubigerstellung aufgrund des Umstandes der wahrheitswidrigen Anmeldung von Dienstnehmer erlangten, ihre Forderungen zu betreiben begannen) in Insolvenz gehen zu lassen und sich eines anderen Anmeldevehikels zu bedienen, wobei der Erstangeklagte gegenständlich jeweils mehrere solche Anmeldevehikel in zeitlicher Hinsicht überschneidend betrieben habe (Seite 15 und 16). Damit sei der Tatplan des Erstangeklagten – wie im Tatzeitraum betreffend Anmeldevehikel generell nicht unüblich –

darauf gerichtet gewesen, jene Gläubiger, die ihre Stellung als Gläubiger durch die Aufnahme der Tätigkeit von Dienstnehmern erhielten, über den tatsächlichen Dienstgeber (und damit Schuldner) zu täuschen, so dass diese ihre Forderungen nicht beim tatsächlichen und solventen Dienstgeber sondern beim vorgeblichen und insolventen Dienstgeber geltend machten (weil auf diesen die Anmeldung vorgenommen werde), womit aber im gegebenen Zusammenhang auch Teil dieses Tatplans die Insolvenz des vorgeblichen Dienstgebers gewesen sei (Seite 16). Der Erstangeklagte habe sich dabei insbesondere der Zweitangeklagten (Y) bedient, welche nach seinen Anweisungen die Daten der ihm von den tatsächlichen Dienstgebern – allenfalls im Wege weiterer Personen, derer er sich bedient habe – genannten Dienstnehmer an die Drittangeklagte (Z) bzw. deren Lohnbüro zwecks (wahrheitswidriger) Anmeldung auf ein jeweils genanntes Anmeldevehikel bzw. Abmeldung von dort weiterleitet habe, wobei der Erstangeklagte im Vorfeld mit der Drittangeklagten die Bedingungen (Anmeldung der Dienstnehmer auf zu nennende Anmeldevehikel und Abmeldung bei Ende deren Tätigkeit für den tatsächlichen Dienstgeber; sonstige Leistungen; Entgelt der Drittangeklagten für ihre Tätigkeit) vereinbart und die Datenübermittlung insbesondere im Wege der Zweitangeklagten angekündigt hätte (Seite 16). Sodann habe die Drittangeklagte – oder über Anweisung auch die Viertangeklagte oder eine weitere Mitarbeiterin – die genannten Dienstnehmer wahrheitswidrig auf das jeweils genannte Anmeldevehikel angemeldet, wobei sowohl mehr als zehn Personen bei der WGKK angemeldet als auch mehr als zehn Personen zur BUAK gemeldet worden seien, habe gegebenenfalls auch deren Abmeldung durchgeführt und An- und Abmeldebestätigungen ausgedruckt, welche sie der Zweitangeklagten übergeben habe (Seite 16). Von den tatsächlichen Dienstgebern ("Zumeldern") habe der Erstangeklagte pro Dienstnehmer und Monat 250 € bis 350 € (konkreter Betrag je nachdem, ob es sich um einen "guten" Kunden oder nicht gehandelt habe, der Erstangeklagte mit dem tatsächlichen Dienstgeber allenfalls in freundschaftlicher Beziehung gestanden sei). Mit der Bezahlung der Nettoentgelte der solcherart angemeldeten Dienstnehmer hätte der Erstangeklagte nichts zu tun gehabt (Seite 16 und 17). Darüber hinaus – und unabhängig von den Scheinanmeldungen und dem dafür inkassierten Entgelt – habe der Erstangeklagte auch die Ausstellung von Scheinrechnungen durch von ihm tatsächlich geleiteten Unternehmen (es habe sich dabei teils um die zuvor angeführten Anmeldevehikel, teils aber auch um andere Unternehmen gehandelt; im Zusammenhang mit der durch Entnahmen für betriebsfremde Zwecke bewirkten Befriedigungsschmälerung von Gläubigern würden diese Unternehmen im Folgenden Scheinunternehmen genannt), etwa damit der tatsächliche Dienstgeber die Bezahlung der Nettoentgelte der wahrheitswidrig auf ein Anmeldevehikel angemeldeten Dienstnehmer als Betriebsausgabe in die Buchhaltung aufnehmen können, wobei er 5 % der (Netto-)Rechnungssumme verlangt habe. Gegen ein Entgelt von 10% (teils auch 8%) der (Netto-)Rechnungssumme habe der Geschäftspartner auch die (Netto-)Rechnungssumme auf das Konto eines Scheinunternehmens überweisen können (womit er im Falle einer Betriebsprüfung nicht nur eine Rechnung und Zahlungsbestätigung sondern auch eine

tatsächlich durchgeführte Banküberweisung habe vorzeigen können) und habe die (Netto-)Rechnungssumme abzüglich 10% (8%) umgehend vom Erstangeklagten in bar – nachdem der eingetragene Geschäftsführer des Scheinunternehmens in Begleitung eines Vertrauensmanns des Erstangeklagten eine Barabhebung vom Konto durchgeführt hatte – entsprechend der Vereinbarung zurückbezahlt erhalten (Seite 21 und 22). Die solcherart je Scheinunternehmen lukrierten Einnahmen habe der Erstangeklagte – nach Rückzahlung von 90 % der auf das Geschäftskonto des Anmeldevehikels überwiesenen Summe an den Rechnungskäufer im Fall des Rechnungsaufsamts samt Überweisung – aus dem Vermögen der jeweiligen, nachgenannten Gesellschaft im jeweils nachgenannten Zeitraum entnommen und sie unternehmensfremden Zwecken zugeführt, indem er sie nach Abzug der "Betriebsausgaben" – welche freilich nicht als solche (als betriebsnotwendig und damit unter § 156 StGB) anerkennungsfähig seien, weil sie entweder gesetzwidrig oder betrieblich nicht notwendig seien (insb. anteiliges Entgelt der Zweitangeklagten; Entgelt der Drittangeklagten je Dienstnehmer und Monat; Entgelt der weiteren Mittäter wie eingetragene Geschäftsführer, deren Begleiter bei Bankabhebungen und jenen Personen, welche Daten anzumeldender Dienstnehmer von den tatsächlichen Dienstgebern entgegengenommen und an den Erstangeklagten weitergeleitet bzw. ganz generell den Kontakt hergestellt hätten; anteilige Miete des tatsächlichen Unternehmenssitzes) gewesen seien – für sich vereinnahmt habe (Seite 22).

Prüfungsauftrag:

Mit Bescheiden über einen Prüfungsauftrag vom 10.08.2012 (und wegen Prüferwechsels vom 14.05.2013) ordnete die belangte Behörde bei der Beschwerdeführerin gemäß § 147 BAO in Verbindung mit § 99 Abs. 2 FinStrG Außenprüfungen betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer sowie Kapitalertragsteuer für die Jahre 2005 bis 2010 bzw. 2004 bis 2011 an. Der Begründung der Bescheide ist gleichlautend zu entnehmen, dass der dringende Verdacht bestehe, dass im Rahmen der Geschäftsverbindung mit der Rechnungsausstellerin-A und der Rechnungsausstellerin-T durch Scheinmeldungen (Anmeldung von Arbeitern bei einer nicht [mehr] tätigen Gesellschaft) anstatt der Anmeldung beim tatsächlichen Beschäftigten Verkürzungen von Lohnabgaben bewirkt oder zumindest an der Verkürzung mitgewirkt worden sei und dass durch Anweisungen zum Ausstellen von Schein- bzw. Deckungsrechnungen Verkürzungen von Ertragssteuern (Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Kapitalertragsteuer), gegebenenfalls auch von Umsatzsteuer in Form zu Unrecht geltend gemachter Vorsteuer, bewirkt worden sei. Im Rahmen von kriminalpolizeilichen Ermittlungen seien nämlich zwei Betrugsszenarien aufgedeckt worden, die einzeln oder nebeneinander stattgefunden hätten. Es seien Arbeiter zum Schein auf nicht mehr operative Gesellschaften - welche kurz vorher über Scheingeschäftsführer übernommen worden seien - in der Absicht, keine Lohnabgaben und Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten, auf Anweisung oder zumindest mit dem Wissen des tatsächlichen Beschäftigten angemeldet worden. Über Schein- bzw. Deckungsrechnungen sei der tatsächliche Aufwand des Beschäftigten (der Schwarzlohn) weiterverrechnet worden. Dabei sei der

Scheinrechnungsbetrag nach "Bedarf" weiter erhöht worden, um zusätzlich Schwarzgeld bei der Firma des tatsächlichen Beschäftigten zu lukrieren. Der überwiesene Rechnungsbetrag bzw. die getätigte Barzahlung sei dann abzüglich eines "Engeltes" pro gemeldetem Arbeiter und Monat bzw. abzüglich einer Provision für die Schein-/Deckungsrechnung an den Beschäftigten zurück gegeben worden (sog. KickBack-Zahlung). Auf Wunsch des Rechnungsempfängers seien von Gesellschaften Scheinrechnungen gelegt worden. Die Rechnungsbeträge seien bezahlt worden (Überweisungen, Barzahlungen). Abzüglich einer Provision für den Rechnungsaussteller seien Rückflüsse erfolgt (sog. Kick Back-Zahlungen). Als Beweise für die aufgedeckten Betrugszenarien lägen bislang vor: Aussagen im Rahmen von Beschuldigteneinvernahmen der Sekretärin des Beschuldigten, Aussagen im Rahmen der Beschuldigteneinvernahme der Lohnverrechnerin des Beschuldigten, Auswertungen aus Telefonüberwachungsgesprächen, Videoüberwachungsfotos betreffend Geldabhebungen, Auswertungen im Zusammenhang mit gerichtlich angeordneten Kontenöffnungen.

Einvernahmen:

Am 31.01.2013 wurde **B** (Gesellschafter und Geschäftsführer) als Beschuldigter vom Finanzamt als Finanzstrafbehörde I. Instanz einvernommen, wobei ihm der Verdacht vorgehalten wurde, dass die Beschwerdeführerin Arbeiter beschäftigt habe, die zum Schein bei den oben genannten Gesellschaften angemeldet worden seien. Diese Gesellschaften hätten der Beschwerdeführerin mittels Scheinrechnungen die "Schwarzlöhne" und auch Scheinaufwand in Rechnung gestellt (Seite 1). Die überwiesenen Zahlungsbeträge bzw. die Barzahlungen seien abzüglich einer Provision an die Beschwerdeführerin zurückgeflossen (Seite 2). Im Zuge dieser Einvernahme gab B ua. an, er sei über seinen Schwiegervater zur O-GmbH gekommen, wo er als Bauleiter begonnen habe. Sein Aufgabenbereich sei hauptsächlich B-S sowie M-S und SKF-S gewesen. Geschäftsführer der O-GmbH sei A gewesen. Dessen Idee nach sei die Beschwerdeführerin im Jahr 2000 gegründet worden. Rahmenverträge von B seien auf bestimmte Zeit abgeschlossen gewesen. Die Beschwerdeführerin sei gegründet worden, um weitere Rahmenverträge von B zu erhalten. Damals seien seine Aufgaben rein auf die technischen Abwicklungen der Baustellen bezogen gewesen. Er sei Geschäftsführer und mit C jeweils zu 50% Gesellschafter gewesen. Er habe vorher noch nie eine Firma gegründet, sei also mit den Gegebenheiten nicht "betraut" gewesen. Arbeitstechnisch habe sich für ihn (bei der Beschwerdeführerin) auch nichts verändert. Er sei nicht mit buchhalterischen bzw. finanztechnischen Aufgaben beauftragt gewesen. Als Bauleiter habe er die Organisation für Material und Personal über gehabt. Aufträge seien im Raum S, z.B. M und B gewesen. An Private Personen seien keine Leistungen erbracht worden. Seines Wissens habe er keinen Treuhandvertrag und auch keinen Geschäftsführervertrag unterschrieben. Es habe nur einen Gesellschaftervertrag gegeben, aber auch davon habe er keine Kopie erhalten. Das Stammkapital zur Gründung der Beschwerdeführerin sei seines Erachtens von A gekommen. Er habe nichts investiert und hätte es sich auch nicht leisten können. D sei ihm bereits von der O-GmbH bekannt gewesen.

Sie habe dort die Buchhaltung gemacht. ***** sei die Abkürzung für "A *** Maler". Namen und Firmenlogo seien ihm von A vorgegeben worden. Die O-GmbH sei in Konkurs gegangen. Er habe nicht gewusst, was auf ihn zukomme. Er habe sehr vieles unterschrieben, was von D vorbereitet worden sei. A sei auch immer dabei gewesen. Er habe aussteigen wollen, habe sich aber nicht getraut, A zu sagen, dass er aussteige. Dieser sei total beherrschend gewesen. Im Februar des Jahres 2011 habe er dann aber aufgehört. Danach (im Jahr 2011) sei er bei der Firma-O beschäftigt gewesen. Er sei dann zu den verschiedenen "Einkäufern" der bereits bekannten Firmen gegangen und habe versucht, Aufträge zu bekommen, weil er seine eigene Firma habe gründen wollen (Seite 4). Er könne sagen, dass ihm alle diese (namentlich genannten) Firmen nicht bekannt seien. Sie hätten in seinem Bereich keine Tätigkeiten verrichtet. Er sei in wichtige Entscheidungsprozesse überhaupt nicht eingebunden gewesen, er habe keine kaufmännische Ausbildung. Er sei nur für Bauleitertätigkeiten zuständig gewesen. Das Geschäft habe A geführt. Er habe alles angeordnet und alle Entscheidungen getroffen. Die Verhandlungen bezüglich der Arbeitskräfteüberlasser habe ausschließlich A geführt. Das sei auch vorher bei der O-GmbH schon so der Fall gewesen. Er habe die Ausgangsrechnungen der Baustellen, die er betrieben habe (überwiegend B) geschrieben. In einer Exceldatei habe er alle Aufwendungen einer Baustelle zugeordnet. Er habe die Ausgangsrechnungen, jährlich mit der Nummer 1 begonnen. Zeitweise habe auch D Ausgangsrechnungsnummern reservieren lassen. Welche Rechnungen sie geschrieben habe, wisse er nicht. Für ihre Rechnungen seien seine Spalten leer geblieben (Seite 5). Die gesamte Post habe er nie gesehen. Diese sei ausschließlich an die Privatadresse von D gelangt. Er habe im Auftrag von A einen Nachsendeauftrag an die Privatadresse von D einrichten müssen. C habe im Zeitraum 2004 bis 2011 keine Rolle gespielt. Er sei nur Gesellschafter gewesen. D sei die rechte Hand vom Chef gewesen. Sie sei zuständig gewesen für Rechnungen, die Buchhaltung, Löhne und Gehälter, Umsatzsteuervoranmeldungen. Die Bilanz sei vom Steuerberater erstellt worden. Chef sei A gewesen. Für das betriebliche Bankkonto *** bei der Bank sei er zeichnungsberechtigt gewesen. Bei D sei er sich nicht sicher. Die TAN-Codes seien alle an sie geschickt worden. Er habe üblicherweise keine Überweisungen getätigt. Er habe regelmäßig Excelaufstellungen über Eingangsrechnungen von D per Mail erhalten. Die darauf befindlichen Positionen habe er den Kostenträgern zugeordnet. Das angeführte Kürzel "A" bedeute A (Seite 6). Die Rechnungsausstellerin-G kenne er nicht. Wie die Bezahlung der Rechnung abgelaufen sei, wisse er nicht. Die Rechnungsausstellerin-P kenne er auch nicht (Seite 7). Bei der (im vorgelegten) Rechnung erkenne er den handschriftlichen Vermerk "bar bezahlt am 27.12.2006" als die Handschrift von D wieder. Er habe mit der Bezahlung dieser Rechnung nichts zu tun gehabt. Er habe die Barbehebung getätigt und das Geld an A abgegeben. Die Rechnungsausstellerin-T kenne er auch nicht. Bei dem (ihm vorgehaltenen) Regiebericht zur Rechnung vom 17.11.2007 erkenne er die Handschrift im Moment nicht. Die Unterschrift (Auftraggeber) erkenne er ebenfalls nicht. Zum Leistungsinhalt könne er angeben, dass wenn bei B-S etwas diesbezüglich gemacht worden wäre, hätte er darüber

Bescheid gewusst. Für ihn als Bauleiter seien die beschriebenen Leistungen nicht plausibel. An die Barabhebung vom 17.01.2008 könne er sich nicht erinnern. Die 35.000 Euro seien aber sicher wieder an A übergeben worden. Wenn ihm die Excelaufstellung zur Zuteilung der Rechnungen auf einzelne Kostenträger vorgelegt werde, erinnere er sich, dass der Hinweis "Bitte sinnvoll nach Kostenträger aufteilen" von ihm gewesen sei, weil er inhaltlich mit diesen Rechnungen nichts habe anfangen können. Die Rechnungsausstellerin-A sei ihm auch nicht bekannt. Die Barbehebung vom 17.01.2008 habe wahrscheinlich er getätigt. Er habe das Geld nicht behalten, sondern wieder an A übergeben. Die Rechnungsausstellerin-M kenne er auch nicht (Seite 8). Das Geld zur Bezahlung der Rechnungen habe er wahrscheinlich behoben und A übergeben. SM, M und Y kenne er nicht. A-Ehefrau habe er als Frau vom Chef gekannt. In der Firma sei sie nicht tätig gewesen. Die Bilanz habe er per Post erhalten. Die Stellen, an denen er habe unterschreiben sollen, seien mit gelben Post-Its markiert gewesen. Danach habe er sie wieder zurückgeschickt. Die Kontoauszüge seien immer an D gegangen. Die Durchschläge der Behebungen und die Bargeldbeträge seien im Geldsackerl an A übergeben worden (Seite 9). Die Barbehebungen seien immer nach dem gleichen Muster abgelaufen. Es sei ein Anruf von D gekommen, dass der Chef Geld benötige. Danach habe er das Geld behoben und an A übergeben. Er habe nie bei der Bank angerufen und das Geld bestellt (Seite 10).

Am 01.08.2013 wurde C (Gesellschafter) als Zeuge vom Finanzamt als Finanzstraßbehörde I. Instanz einvernommen. Im Zuge dieser Einvernahme gab C ua. an, dass die Initiative zur Gründung der Beschwerdeführerin von A und von ihm ausgegangen sei. A sei Eigentümer der O-GmbH gewesen und habe eine zweite Firma im gleichen Bereich gründen wollen. B sei auch von Beginn an dabei gewesen. Für ihn sei es interessant gewesen, um zu Kontakten zur Firma B zu kommen. Der Firmenname der Beschwerdeführerin stehe für A *** Maler. B habe im Jahr 2011 aussteigen wollen. B hat ihm dessen Anteile an der Beschwerdeführerin geschenkt, da dieser selbst nie etwas in die Firma investiert habe, auch nicht das seinerzeitige Stammkapital. Das seinerzeitige Stammkapital sei zur Gänze von ihm (C) einbezahlt worden. Die Abtretung an D sei erfolgt, um sie zur Übernahme der Geschäftsführung zu motivieren. A sei in diesen Vorgang nicht eingebunden gewesen. Operativ habe er in der Beschwerdeführerin nichts zu tun gehabt (Seite 2). B habe die Zuständigkeit für den technischen Bereich inklusive der Abrechnungen gehabt. Auch die Einteilung des Personals sei dessen Aufgabe gewesen. Er könne dessen Aussage, dass dieser für den buchhalterischen Bereich nicht zuständig gewesen sei, bestätigen. Für den buchhalterischen Bereich sei D zuständig gewesen. Er habe B gelegentlich zu Verhandlungen mit den Hauptauftraggebern B und M begleitet. Über den Geschäftsgang der Beschwerdeführerin sei er nicht im Detail informiert worden. Manchmal habe er mit B über den allgemeinen Geschäftsgang gesprochen. Auch deshalb mit ihm, weil dieser wie er in Oberösterreich wohne und er ihn auch privat getroffen habe. Er habe gewusst, dass bei der Post ein Nachsendeauftrag für die Beschwerdeführerin an die Privatadresse von D eingerichtet

gewesen sei. Er habe keine Gewinnausschüttungen aus der Beschwerdeführerin erhalten. Über die Verwendung des Bilanzgewinnes hätten B und er entschieden. Es seien jeweils Umlaufbeschlüsse getätigt worden, soweit er sich erinnere, habe er vorbereitete Unterlagen von D bekommen. Er habe auch nie eine Ausschüttung haben wollen. Über eventuelle verdeckte Ausschüttungen habe er keine Kenntnis (Seite 3). Die ihm (namentlich genannten) Firmen kenne er nicht. Auch B habe in ihren Gesprächen über die Beschwerdeführerin nie von diesen Firmen gesprochen. Er habe lediglich Kenntnis von den portugiesischen Subfirmen gehabt. SM, M und Y kenne er nicht. Er habe im Zeitraum 2004 bis 2011 keine Wahrnehmungen von Behebungen größerer Bargeldbeträge durch B vom Bankkonto der Beschwerdeführerin und Weitergabe der Beträge an A oder auch andere Personen zur Barzahlung von Subunternehmerrechnungen gehabt. A-Ehefrau sei manchmal im Büro gewesen, um Unterlagen zu holen und andere Bürotätigkeiten zu verrichten (Seite 4).

Am 13.08.2013 wurde **D** (Buchhalterin) als Beschuldigte vom Finanzamt als Finanzstrafbehörde I. Instanz einvernommen. Im Zuge dieser Einvernahme gab D über ihre Tätigkeit bei der Beschwerdeführerin an, sie habe die gesamte Post an ihre Privatadresse erhalten. Die Eingangsrechnungen und Bankauszüge seien bei ihr verblieben, die restliche Post habe sie an B weitergeleitet. Sie habe die Eingangsrechnungen in einer Exceltabelle erfasst und an B gemailt bzw. gefaxt. Dieser habe die einzelnen Rechnungen der jeweiligen Kostenstelle zugeordnet. Sie habe auch die unterjährige Buchhaltung geführt. Bei der Beschwerdeführerin seien B und A-Ehefrau maßgeblich tätig gewesen. Ihrer Meinung nach habe B die Funktion gehabt, sämtliche Baustellen abzuwickeln, dies in technischer aber auch kaufmännischer Hinsicht (Rechnungslegung, Mahnwesen). Die Zahlungsüberwachung sei ihr obliegen. In der Folge habe jedoch B die Aufgabe übernommen, den Sachverhalt abzuklären und einzumahlen (Seite 2). B sei auch für das Personal auf den Baustellen zuständig gewesen, sie nehme an auch für das Leihpersonal. Sie selbst sei operativ nicht eingebunden und sei auch nie auf Baustellen vor Ort gewesen. B habe auch kleinere Aufträge selbstständig angebahnt und bei größeren Aufträgen Unterstützung von *** A eingeholt. B sei es aus seiner vorherigen Tätigkeit nicht gewohnt gewesen, Verhandlungen zu führen und habe sich daher bei größeren Aufträgen von A beraten und unterstützen lassen. A-Ehefrau habe unterstützende Tätigkeiten im administrativen Bereich zu erledigen gehabt. A habe keine konkreten, operativen Aufgaben gehabt. Der Chef sei B gewesen. (Seite 3) Sie könne sich nicht mehr daran erinnern, ob es öfter vorgekommen sei, dass A ihr Rechnungen zur Verbuchung übergeben habe. Wenn ihr ein Ausdruck einer von ihr erstellten Exceltabelle zur Erfassung der Eingangsrechnung vorgelegt werde, wo in der dritten Zeile ein Geschäftsfall über den Kauf von drei Stück Alutafeln erfasst und ein Kommentar "Welche Tafeln sind das? Wenn A bestellt hat ist die Rechnung freigegeben." ersichtlich sei, so gebe sie an, dass der Kommentar von B hinzugefügt worden sein müsse. Sie könne sich das so erklären, dass B mit A diesbezüglich Rücksprache gehalten habe. Wenn sie gefragt werde, ob es nicht so habe gewesen sein können, dass die beiden Personen nicht miteinander gesprochen hätten,

sondern dass B generell von einer Entscheidungsgewalt des A ausgegangen sei, so antworte sie, dass sie zu dieser Frage nichts sagen könne. Sie habe allerdings nicht den Eindruck gehabt, dass eine generelle und auch eine partielle Entscheidungsgewalt bei A gelegen sei (Seite 4). Zur Geschäftsverbindung betreffend die Rechnungsausstellerin-G könne sie angeben, dass sie die Rechnung und die Zahlung verbucht habe. Sie nehme an, B habe ihr den Auftrag zur Durchführung der Eilüberweisung gegeben. Wenn ihr die von ihr verfasste und an B übermittelte Exceltabelle vorgelegt werde, auf der sich betreffend die Eingangsrechnung der Rechnungsausstellerin-G der Kommentar "Wir hatten ja über die Verbuchung gesprochen. Wenn das jemand kontrolliert ist das ja auffällig, wenn das auf einem (fremden) Kostenträger verbucht wird!? Oder", so nehme sie an, dass dieser Kommentar von B geschrieben worden sei. Üblicherweise habe sie keine Kommentare zu diesen Tabellen geschrieben (Seite 5 und Seite 6 oben). Zur Geschäftsverbindung betreffend die Rechnungsausstellerin-P könne sie angeben, dass sie die Rechnung und die Zahlung verbucht habe. Zur Bezahlung der Rechnung sei ihr nichts mehr Erinnerung. Zur Geschäftsverbindung betreffend die Rechnungsausstellerin-T könne sie angeben, dass sie die Rechnung und die Zahlung verbucht habe. Wenn ihr die von ihr verfasste und an B übermittelte Exceltabelle vorgelegt werde, auf der zu den Rechnungen dieser Firma der Kommentar "Bitte sinnvoll nach Kostenträger aufteilen" enthalten sei, gebe sie an, dass der Kommentar wiederum von B geschrieben worden sei. Warum er das geschrieben habe, sei ihr nicht mehr Erinnerung. Sie könne sich auch nicht erinnern, dass das öfter vorgekommen wäre. Bei der Barbehebung vom 17.01.2008 habe sie lediglich den Beleg verbucht. Zur Geschäftsverbindung betreffend die Rechnungsausstellerin-A könne sie angeben, dass sie die Rechnung und die Zahlung verbucht habe (Seite 6). SM, M und Y kenne sie nicht. Zur Geschäftsverbindung betreffend die Rechnungsausstellerin-M könne sie angeben, dass sie die Rechnung und die Zahlung verbucht habe. Zur Bezahlung der Rechnungen vom 24.08.2007 gebe sie an, dass sie lediglich die Eilüberweisung veranlasst habe. Sie nehme an, B habe es ihr angeordnet. Stundenaufzeichnungen, Arbeitsaufzeichnungen, Regieberichte oder Ähnliches lägen ihr nicht vor. Diese Grundaufzeichnungen seien alle bei B gewesen. Die Rechnungen seien üblicherweise über den Postweg zu ihr gekommen (Seite 7). Sie habe keine Wahrnehmungen gehabt, dass Zahlungen nach Bezahlung der Rechnung an irgendjemanden zurückgeflossen seien. Sie habe keine Erinnerungen betreffend die Barzahlungen der Rechnungen der genannten Firmen. Wenn sie gefragt werde, wer üblicherweise die Aufträge mit Subunternehmen verhandelt habe, so nehme sie an, dass es B gewesen sei. Sie habe keine schriftlichen Verträge zwischen der Beschwerdeführerin und diversen Subunternehmen erhalten. Sie habe ausschließlich Buchhaltungsbelege erhalten. Sie habe nie selbstständig Rechnungen der Beschwerdeführerin erstellt. Sie erinnere sich nicht daran, jemals von A dienstliche Anweisungen erhalten zu haben. Wenn sie welche erhalten habe, dann von B. Es seien im verfahrensgegenständlichen Zeitraum vereinzelt Arbeitnehmer (gewerbliches Personal) beschäftigt worden. Überwiegend seien die Arbeiten von Subunternehmen und Leiharbeitsfirmen übernommen worden. Sie habe ausschließlich von B freigegebene

Rechnungen überwiesen. Wenn B in seiner Beschuldigteneinvernahme angegeben habe, sie hätte Ausgangsrechnungsnummern reservieren lassen und er habe nicht gewusst, welche Ausgangsrechnung sie geschrieben habe, so bringe sie vor, dass das in dieser Form nicht den Tatsachen entspreche. Die Ausgangsrechnungsnummern seien ihr von B zugeteilt worden, um Korrektur- bzw. Stornobuchungen vornehmen zu können. Sie lege diesbezüglich ein Konvolut Unterlagen dazu in Kopie vor. Es stimme auch nicht, dass es keine Rechnungen an Privatpersonen gegeben habe. Wenn B angebe, dass an Privatpersonen nicht fakturiert worden sei, entspreche auch dies nicht den Tatsachen. Sie lege diesbezüglich sechs Belege aus den Jahren 2005, 2006 und 2008 vor. Zum Beweis dafür, dass B sehr wohl mit operativen und auch kaufmännischen Angelegenheiten befasst gewesen sei, lege sie exemplarisch einen von B unterfertigten Mietvertrag vom 15.09.2004 mit der Firma I*** GmbH in Kopie vor (Seite 9).

Am 14.08.2013 wurde A (vermeintlicher faktischer Geschäftsführer) als Beschuldigter vom Finanzamt als Finanzstrafbehörde I. Instanz einvernommen. Im Zuge dieser Einvernahme gab A ua. an, die Initiative zur Gründung der Beschwerdeführerin sei von C, B und ihm ausgegangen. Der seinerzeitige Kunde der O-GmbH, das B Werk S habe ungefähr im Jahr 2000 sämtliche Auftragnehmer für Rahmenaufträge gewechselt. Bs Interesse sei der Erhalt seines Arbeitsplatzes gewesen. C habe einen geschäftlichen Kontakt zur Firma B herstellen wollen. Sein Interesse sei der Erhalt der Geschäftsverbindung zur Firma B wegen eines Großauftrages im Jahr 2004 gewesen. Das Kapital sei zum damaligen Zeitpunkt zur Gänze von C gekommen. B habe die Geschäftsführung übernommen, sein Beitrag sei die Unterstützung im technischen und organisatorischen Bereich gewesen. Zum Beispiel habe die Infrastruktur der O-GmbH genutzt werden können. Auch D habe einen monatlichen Arbeitsaufwand von ca. fünf Stunden für die Beschwerdeführerin verrichtet. Am Kapital der Gesellschaft sei er zu keinem Zeitpunkt beteiligt gewesen und habe auch sonst keine Investitionen in die Gesellschaft getätigt. Er habe lediglich bei Bedarf Arbeitszeit im Ausmaß von ca. fünf Stunden monatlich investiert (Seite 2). B sei Geschäftsführer gewesen. Die Baustellen seien vorwiegend mit Fremdpersonal abgewickelt worden. Er habe B bei größeren Aufträgen im technischen und kaufmännischen Bereich beraten und unterstützt. Bei größeren Aufträgen habe B Entscheidungen nach Rücksprache mit mir getroffen. D sei für die buchhalterischen Belange zuständig gewesen. B sei in der Zeit vor der Beschwerdeführerin Bauleiter bei der O-GmbH gewesen. Dort sei er dessen Chef gewesen. Sie seien in dieser Zeit freundschaftlich verbunden gewesen. B sei ihm gegenüber bei der Beschwerdeführerin nicht weisungsgebunden gewesen. Wie schon erwähnt, habe er diesen bei wichtigen geschäftlichen Entscheidungen beraten und unterstützt. Er könne sich vorstellen, dass B nun diese Behauptungen aufstelle, weil im Herbst ein neuer Rahmenauftrag der Firma B vergeben werde und Bs Auftragsvolumen bei B ausgelaufen sei und die Beschwerdeführerin mit der jetzigen Firma von B diesbezüglich in einem Wettbewerbsverhältnis stehe (Seite 3). Zu den "fragwürdigen" Firmen im Prüfungszeitraum gebe er vorweg an, dass zu dieser Zeit regelmäßig Leute in vielen

Fällen aus dem ehemaligen Jugoslawien bei ihnen vorstellig geworden seien und sich diese als Subunternehmer angeboten hätten. Zum Teil hätten sie diese auch auf diversen Baustellen getroffen und kennen gelernt. In weiterer Folge hätten sie zum Ausgleich von Arbeitsspitzen auf diese Firmen zurückgegriffen (Seite 4). Namen seien ihm keine erinnerlich. Sie hätten in der Regel die Firmenbuchnummer überprüft und die Anmeldungen der Mitarbeiter überprüfen lassen. Weitere Unterlagen hätte er hierzu keine. Stundenabrechnungen, Regieberichte habe es nur teilweise gegeben. Er sei nie persönlich an einem Firmensitz der angegebenen Firmen gewesen. Schriftliche Vereinbarungen seien in der Regel nicht getroffen worden. Die Abrechnung sei nach Stunden oder nach m² erfolgt, je nachdem was mündlich ausgemacht worden sei. Die Arbeitsleistungen hätten aus Maler- und Beschichtungsarbeiten bestanden. Die Rechnungen seien in der Regel per Post gekommen. Die Zahlungen wären teilweise in bar erfolgt, weil es so höhere Nachlässe gegeben habe, oder auch per Banküberweisung. Das Geld sei von ihm übergeben worden, weil er ein Büro in Wien gehabt habe und deshalb vor Ort gewesen sei. Generell könne er sagen, dass für sämtliche Firmen verschiedene Leute aufgetreten seien. Die jeweiligen Identitäten seien ihm nicht bekannt und er habe auch keine Ausweise kopiert. Dies gelte für sämtliche für die in der Beschuldigtenladung angeführten Firmen (Seite 5). Wenn er zur Geschäftsverbindung betreffend die Rechnungsausstellerin-P befragt werde, verweise er auf das oben Gesagte. An die Bezahlung der Rechnungen könne er sich nicht mehr erinnern. Wenn er zur Geschäftsverbindung betreffend die Rechnungsausstellerin-T befragt werde, verweise er auf das oben Gesagte. Die der Eingangsrechnung beigelegten Regieberichte habe er geschrieben. An die Barbehebung vom 17.01.2008 könne er sich nicht mehr erinnern. Wenn er zur Geschäftsverbindung betreffend die Rechnungsausstellerin-A befragt werde, verweise er auf das oben Gesagte (Seite 6). Wenn er zur Geschäftsverbindung betreffend die Rechnungsausstellerin-M befragt werde, verweise er auf das oben Gesagte. An die Barzahlungen könne er sich nicht erinnern. Auch an weitere Umstände zu den Zahlungen könne er sich nicht erinnern. Er kenne SM, M und Y nicht. Eine Ummeldung von Arbeitern der Beschwerdeführerin zu einer der genannten Firmen in besagtem Zeitraum habe es nicht gegeben, auch bei der O-GmbH nicht. Dass Zahlungen nach Bezahlung der Rechnung an irgendjemanden zurückgeflossen seien, könne er für seinen Bereich ausschließen. In dem Bereich, wo er Barzahlungen für die Beschwerdeführerin an die Subfirmen vorgenommen habe, hätten diese Firmen auch tatsächlich Arbeitsleistungen für die Beschwerdeführerin erbracht. Er habe weder die Zeichnungsberechtigung für das Bankkonto der Beschwerdeführerin gehabt, noch habe er Einfluss auf die Buchhaltung genommen. Er habe lediglich zwei bis dreimal im Jahr die Saldenlisten durchgesehen um C zu unterstützen (Seite 7).

Mit Schreiben ihres Rechtsanwaltes vom 01.07.2015 gaben A und D bei der Staatsanwaltschaft Graz bekannt, dass sie vor dem Hintergrund des § 164 Abs. 1 BAO nicht

aussagen und ihre niederschriftlich getätigten Aussagen vom 13.08.2013 und 14.08.2013 widerrufen würden.

Mit Schreiben seines Rechtsanwaltes vom 02.07.2015 gab B bei der Staatsanwaltschaft Graz bekannt, dass er im Sinne des § 164 Abs. 1 StPO nicht aussagen werde und auf die "bisher getätigten niederschriftlichen Einvernahmen" verweise.

Erhebungen:

Mit "Erhebungsauftrag" vom 28.07.2014 verlangte die belangte Behörde von der B1-GmbH schriftlich Auskunft über die Einfahrtsberechtigung in das Werk durch die Beschwerdeführerin bzw. deren (namentlich bekannt gegebene) Subunternehmer. Die B1-GmbH teilte mit, dass die genannten Firmen in den System nicht bzw. nicht mehr erfasst seien. Die Zutrittsdaten vor 2009 hätten nicht mehr wiederhergestellt werden können.

Mit "Erhebungsauftrag" vom 11.09.2014 verlangte die belangte Behörde von der W GmbH schriftlich Auskunft über die Einfahrtsberechtigung in das Werk durch die Beschwerdeführerin bzw. deren (namentlich bekannt gegebene) Subunternehmer. Die W GmbH teilte mit, dass die Registrierung externer Firmen erst im Jahr 2011 eingeführt worden sei.

Angefochtene Bescheide und Bescheidbegründung

Aufgrund der Feststellung des Prüfers, dass die angeführten Eingangsrechnungen als Scheinrechnungen zu beurteilen seien, und anderer (hier nicht strittiger) Feststellungen setzte die belangte Behörde im wiederaufgenommenen Verfahren mit Bescheiden vom 10.04.2015 die Körperschaftsteuer für 2006 mit 32.516,32 Euro (Abgabennachforderung: 27.847,96 Euro), für 2007 mit 17.315,60 Euro (Abgabennachforderung: 15.512,14 Euro) und für 2008 mit 1.750 Euro (Abgabennachforderung: keine) fest (zur Heranziehung zur Haftung für Kapitalertragsteuer für 2006 bis 2008 siehe das unter der Geschäftszahl RV/2100353/2017 ergangene Erkenntnis vom heutigen Tag). Weiters kürzte die belangte Behörde aufgrund der strittigen Feststellung die Verlustabzüge bei der Körperschaftsteuer 2009 (siehe dazu das unter der Geschäftszahl RV/2100035/2017 ergangene Erkenntnis vom heutigen Tag) und bei der Körperschaftsteuer 2010.

Darstellung der körperschaftsteuerlichen Hinzurechnungsbeträge aufgrund von "Scheinrechnungen" laut BP:

Jahr	Betrag
2006	108.492 Euro
2007	60.960 Euro

2008

30.500 Euro

Zur Begründung der Körperschaftsteuerbescheide und der zugrundeliegenden Verfahrenswiederaufnahmen verweisen die angefochtenen Bescheide auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 12.02.2015 und den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 25.02.2015. Soweit wesentlich, ist der genannten Niederschrift zu entnehmen, dass sich "keine einzige der einvernommenen Personen" konkret an die Sub-Firmen, welche die strittigen Aufwandsrechnungen gestellt haben sollen, erinnern könne. Namen der Geldempfänger (Empfängernennung) hätten ebenfalls nicht genannt werden können. In freier Beweiswürdigung habe die Behörde diese Rechnungen und Zahlungen nicht anerkennen können (Seite 3 der Beilage zur Niederschrift). B sei laut seiner Aussage in der Schlussbesprechung zu 99 Prozent auf den Baustellen präsent gewesen sei (A äußert selten), ihm seien somit die Verhältnisse vor Ort bestens bekannt gewesen. Wenn der Geschäftsführer B all diese Firmen nicht gekannt habe, sei es unverständlich, warum es zu den Zahlungsanweisungen durch D gekommen sei (Seite 5 vorletzter und letzter Absatz der Niederschrift).

Beschwerdeverfahren:

Dagegen wandte sich die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter mit **Beschwerdeschreiben vom 07.05.2015** und begehrte erkennbar die Aufhebung der Wiederaufnahmsbescheide bzw. beantragt die steuerliche Anerkennung der in Rechnung gestellten Beträge als Betriebsausgaben sowie die volle Berücksichtigung der Verlustabzüge. Zur Begründung wurde im Beschwerdeschreiben zwischen den zahlreich wiedergegebenen Literaturstellen und Auszügen aus der höchstgerichtlichen Rechtsprechung zur Sache im Wesentlichen vorgebracht, die "Philosophie" der Beschwerdeführerin im Prüfungszeitraum sei die Leistungserbringung von Maler- und Anstreicherarbeiten an Industriebetriebe gewesen. Dafür habe M sich primär des Einsatzes von portugiesischen Leiharbeitern ("Stammpersonal") und ergänzend dazu von inländischen Subunternehmen bedient, etwa um zusätzliche Aufträge übernehmen bzw. Spitzen abdecken zu können (Seite 5). Um zuverlässig beurteilen zu können, dass die Fremdleistungsaufträge allesamt nur auf dem Papier bestanden hätten, wäre es nötig gewesen, Klarheit in der Frage zu gewinnen, ob die Beschwerdeführerin während des gesamten Prüfungszeitraumes in der Lage gewesen sei, sämtliche Aufträge mit den portugiesischen Leiharbeitern durchzuführen (Seite 5). Die belangte Behörde habe die angefochtenen Bescheide nicht ausreichend begründet (siehe Seite 8). Eine geschlossene Darstellung des maßgeblichen Sachverhalts fehle völlig (siehe Seite 8). Es seien geheime Beweismittel eingesetzt worden (siehe Seite 8). Im BP-Bericht würden einfach nur Behauptungen aufgestellt, die nötigen Beweise und Fakten seien nicht oder nur völlig unzureichend mitgeliefert worden (siehe Seite 8). Die Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens des Jahres 2008 erweise sich als rechtswidrig, weil es bei

den einfach nur schnell herbei geredeten Scheingeschäften samt Kickback-Zahlungen durchgehend an Beweisen, Fakten, Ermittlungsergebnissen fehle: Dass die Subleister der Beschwerdeführerin irgendeinem, ihr gegenüber geheim gehaltenen Profil entsprächen, sei weder Neuerung im Tatsachenbereich noch entscheidungserheblich, daher kein Grund für eine amtswegige Wiederaufnahme (Seite 17). Tatsachenfeststellungen dazu, wer auf Seiten der Beschwerdeführerin mit wem, wann zu welchem Zweck welches Scheingeschäft abgeschlossen habe, fehlten den angefochtenen Erledigungen völlig (Seite 20). Der oft zitierte Anlassfall sei ein von der BP gut gehütetes Geheimnis. Die in den Prüfungsaufträgen genannte Sekretärin und Lohnverrechnerin sei - weil namentlich nicht genannt - gleichfalls "unverwertbar". Das Gleiche gelte auch für die in den Prüfungsaufträgen weiters erwähnten TÜ-Protokolle (Abhörmitschriften): Sie schieden - weil nicht vorgelegt - als Beweisquelle aus. Die in den Prüfungsaufträgen behaupteten Videoüberwachungsfotos von Geldbehebungen seien ebenfalls nicht vorgelegt worden. Ganz abgesehen seien sie nichtssagend, weil Barzahlungen im Baugewerbe noch immer üblich seien. Die in den Prüfungsaufträgen behaupteten Auswertungen von gerichtlich angeordneten Kontoöffnungen seien nicht vorgelegt worden. Akteneinsicht sei dem steuerlichen Vertreter während des gesamten Verfahrens verweigert worden (Seite 22). Die im Prüfungsauftrag angeführten Beweismittel hätten keinen "Einfluss" in den Steuerakt gefunden (Seite 24). Die Beweismittel gehörten zu einem anderen Fall (Seite 24). Es werde willkürlich die für die Abdeckung von Arbeitsspitzen benötigten Subfirmen und deren erbrachten Leistungen, obwohl diese nachweislich bei der Gebietskrankenkasse Dienstnehmer angemeldet hatten, geltend gemachten Betriebsausgaben verweigert (Seite 27). Mit der Ermittlungsarbeit der Finanz bei den Werken B1-GmbH und W-GmbH ist der Finanz ein schlüssiger Beweis nicht gelungen (Seite 28). Unstrittig sei die Rechnungslegung durch die Subunternehmer. Unstrittig sei, dass die Rechnungen der Subunternehmer bezahlt worden seien. Strittig seien die durch die Finanzbehörde willkürlich behaupteten "Kickback-Zahlungen" (Seite 30). In dem die Finanz bei allen Einvernahmen (B, A, D) auf eine Beweislage laut Prüfungsauftrag hingewiesen habe und diese Beweise für den Beschwerdefall nicht vorhanden seien, habe sie die Bestimmungen des § 84 Abs. 1 FinStrG und des § 84 Abs. 4 FinStrG verletzt. Die gesamten Beschuldigteneinvernahmen seien somit rechtswidrig zu Stande gekommen und seien nicht zu würdigen und ohne Aussagekraft (Seite 30). In seiner Gesellschafterstellung seien C operative Vorgänge nicht bekannt gewesen (Seite 31). Die Finanz bleibe die Erläuterung schuldig, was unter "A-Firmen" in diesem Fall zu verstehen sei (Seite 31). Für eine Beurteilung der in Frage stehenden Rechnungen sei die von der Finanz angenommene Organisation, als auch jedwede andere getroffene betriebliche Organisation, ohnedies völlig irrelevant. Die von der Finanz angeführten Einvernahmen seien völlig wertlos (Seite 32). Die Empfängerbenennung sei während den Prüfungshandlungen im Oktober 2012 im Betrieb erfolgt. Die Rechnungslegungen, die durch in Österreich ordnungsgemäß im Firmenbuch eingetragenen Gesellschaften erfolgt seien, und die Bezahlungen der Rechnungen seien nicht strittig. Daher sei die Feststellung der Finanz, die Empfängerbenennung wäre nicht erfolgt, in

sich widersprüchlich (Seite 32). Das Finanz Detail - Beilage W 11 Rechnungsausstellerin-M beweise die Aussagen und die Empfängerbenennung für Rechnungsausstellerin-M über 30.000 Euro. Das vorgelegte Detail sei nicht geeignet zu begründen und zu belegen, warum die Betriebsausgabe nicht anerkannt werden sollte. Vielmehr bestätige sie das Vorbringen der Beschwerdeführerin, dass die Rechnung bezahlt worden sei. Die Ausführungen zur von der belangten Behörde angenommenen Organisation der Beschwerdeführerin sei für die Beurteilung der Rechnungen irrelevant. Das Rechenwerk der Beschwerdeführerin sei korrekt geführt. Die Rechnungen und die dazugehörigen Zahlungen seien korrekt verbucht (Seite 33). Zu Finanz Detail - Beilage W 11 - Rechnungsausstellerin-M Barzahlungen sei die Aussage der belangten Behörde, dass die Zahlungen von 30.500 Euro in Teilbeträgen übergeben worden seien, korrekt. Die Rechnungen der Firma Rechnungsausstellerin-M über 30.500 Euro seien zur Gänze bezahlt worden (Seite 33). Auch das Finanz Detail - Beilage W 11 - Rechnungsausstellerin-T sei korrekt. Die Rechnungen über 35.000 Euro seien zur Gänze bezahlt worden (Seite 34). Ebenso sei das Finanz Detail - Beilage W 11 - Rechnungsausstellerin-P korrekt. Die Rechnungen über insgesamt 46.500 Euro seien bezahlt worden (Seite 34). Schließlich sei auch das Finanz Detail - Beilage W 11 - Rechnungsausstellerin-A - korrekt. Die Rechnung über insgesamt 25.960 Euro sei bezahlt worden (Seite 34). Zusammenfassend sei zu den Details angemerkt, dass die belangte Behörde die Aussagen der Beschwerdeführerin bestätige, dass sie die Rechnungen ordnungsgemäß an die Subfirmen bezahlt habe (Seite 34). Den Anforderungen an eine Beweiswürdigung werde die Anlage zu Tz. 6 des BP-Berichts nicht gerecht. Die dortigen Ausführungen zur Beweiswürdigung seien nicht tragfähig (Seite 36). Völlig im Dunkeln bleibe, welche Beweise aufgenommen und welche davon verwendet worden seien (Seite 36). Das geheim gehaltene Beweismaterial habe von vornherein unberücksichtigt zu bleiben (Seite 36). Das Fazit des Prüfers, die Behörde habe "in freier Beweiswürdigung die Rechnungen und Zahlungen nicht anerkennen können", sei dem Fehlen einer Begründung der Beweiswürdigung gleichzuhalten (Seite 36). Es wäre entscheidend darauf angekommen, Fakten zur Schlüsselfrage zu schaffen, ob die Beschwerdeführerin mit dem vorhandenen Personal überhaupt das Auslangen habe finden können (Seite 36). Dazu komme noch eine Ungereimtheit im Verhältnis zu § 162 BAO, den die BP ebenfalls ins Spiel gebracht habe: Nach traditionellem Verständnis schließen § 162 BAO und § 167 Abs. 2 BAO einander wechselseitig aus. Werde dem behördlichen Verlangen nach Empfängerbenennung der Schuld, Last oder Betriebsausgabe nicht oder nur unzureichend entsprochen, sei die Rechtsfolge (Abzugsverbot) zwingend. Für eine Beweiserhebung und Beweiswürdigung sei dann naturgemäß kein Platz mehr (Seite 37).

Mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 11.08.2015** setzte die belangte Behörde - nachdem die Verteidiger der Beschuldigten und das Finanzamt mittels Schreiben der Staatsanwaltschaft Graz vom 09.07.2015 von der Einstellung des Ermittlungsverfahrens gemäß § 190 Z 2 StPO benachrichtigt worden waren - die Körperschaftsteuer 2006 bis 2010 -

trotz Hinweises auf eine Abänderung über den Bescheidsprüchen - inhaltsgleich wie die angefochtenen Bescheide fest. Der gesonderten Begründung vom 11.08.2015 ist dazu im Wesentlichen zu entnehmen, dass im Rahmen der Ermittlungen der Kriminalpolizei bzw. der Steuerfandung in den vergangenen Jahren in Österreich Betrugsszenarien aufgedeckt worden seien, wobei geringfügig tätige oder nicht mehr tätige Gesellschaften unter Einsetzung eines Scheingesellschafters dafür genutzt worden seien, Rechnungen für Leistungen auszustellen, die diese Firmen nie ausgeführt hätten. Von den Rechnungsempfängern seien diese Fremdleistungsrechnungen dann als Aufwandsrechnungen verbucht worden. Die Rechnungssumme sei abzüglich einer Provision wieder an den Rechnungsempfänger zurückgezahlt worden - sogenannte Kickback-Zahlungen. Es seien somit von diesen Gesellschaften (Schein)Rechnungen gelegt worden, denen keine Leistung zugrunde liege. In Verbindung mit einem konkreten Anlassfall seien bei Durchsicht der als Betriebsausgaben geltend gemachten Leistungen Gesellschaften identifiziert, die dem obig dargestellten Geschäftsmodell entsprächen (Seite 3). Geschäftsverbindungen zu Firmen dieses Anlassfalles seien gegeben gewesen. Besonders erhardtend für die Nichtanerkennung der Aufwandsrechnungen (Scheinrechnungen) seien die Aussagen aller einvernommenen Personen gewesen, dass keiner dieser einvernommenen Personen die Firmen ausreichend gekannt habe, keine einzige der einvernommenen Personen habe sich konkret an die obigen Sub-Firmen erinnern können, der eingesetzte Geschäftsführer B, welcher immerwährend auf den Baustellen präsent gewesen sei, habe zu diesen Firmen keine Berührung gehabt und habe sie auch nicht gekannt (Seite 3). Laut Aussage von B (in der Schlussbesprechung) sei dieser zu 99% auf den Baustellen präsent gewesen (A äußerst selten). Somit seien ihm die Verhältnisse vor Ort bestens bekannt gewesen (Seite 5). Wenn der Geschäftsführer B alle diese Firmen nicht gekannt habe, warum sei es dann zu den Zahlungsanweisungen gekommen (Seite 5).

Mit **Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 09.09.2015** brachte die Beschwerdeführerin die Vorlageanträge gegen die Beschwerdevorentscheidungen betreffend Körperschaftsteuer 2006 bis 2010 ein. In dem Schreiben wird den Ausführungen der belangten Behörde entgegen gehalten, dass das Schlüsselargument" der belangten Behörde das parallele Finanzstrafverfahren sei und die "Schlüsselbeweise" die dort gemachten Aussagen seien. Dieses "Material" sei in jeder Hinsicht völlig ungeeignet, weil es den Fragen, auf die es entscheidend angekommen wäre, ausweiche. Es gebe keine konkreten Sachverhaltsfeststellungen, ob an den abgerechneten Leistungen Bedarf bestanden habe. Es hätte schlüssiger Beweise und konkreter Feststellungen dazu bedurft, wer wann von wem welche Gelder erhalten habe (Seite 4). Das parallele Finanzstrafverfahren sei bereits zu Ende, nachdem bzw. weil die Staatsanwaltschaft Graz es eingestellt habe (Seite 5). Die Staatsanwaltschaft Graz habe von einer Anklage Abstand genommen, weil sie zu deren Erhebung nur dann berechtigt gewesen wäre, wenn auf Grund ausreichend geklärten Sachverhalts eine Verurteilung nahe liege (Seite 5). A und D hätten ihre bisherigen Aussagen der Staatsanwaltschaft Graz gegenüber bereits widerrufen (Seite 6). BP-Bericht und

BVEs seien übersät von Annahmen, Mutmaßungen, Spekulationen ohne schlüssigen Beweis, sie seien frei von festgestellten Tatsachen und Sachverhalt (Seite 9). Das geheime Beweismaterial sei aus der "Beweismasse" auszuschneiden (Seite 9). Dass A de facto-Geschäftsführer gewesen sei, sei eine Spekulation ohne schlüssigen Beweis (Seite 12). Der Erstprüfer habe in die Kostenrechnung Einsicht und solcherart zur Kenntnis genommen, dass die Fremdleistungsrechnungen den entsprechenden Kostenträgern zugeordnet und ein fremdüblicher Deckungsbeitrag nach Fremdleistung ersichtlich gewesen sei; das heiße, die Erlöse hätten die Aufwendungen überstiegen bzw. ohne die Fremdleistungen seien die Umsätze nicht erzielbar gewesen (Seite 13). Die wiederkehrenden Hinweise auf die nach Ansicht der Betriebsprüfung unzureichende Empfängerbenennung seien ebenso unberechtigt wie unzutreffend (Seite 14). Die Empfänger seien genannt worden (Seite 15). Eine gesetzliche Vorschrift, die Barzahlungen verbiete, gebe es nicht (Seite 15).

Die belangte Behörde legte die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht am 26.04.2016 zur Entscheidung vor.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 18.10.2016** wies die belangte Behörde auch die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer 2008 als unbegründet ab. Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass im bekämpften Wiederaufnahmebescheid betreffend Körperschaftsteuer 2008 mitgeteilt worden sei, dass eine Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 BAO auf Grund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgt sei und eine detaillierte Begründung der darüber aufgenommenen Niederschrift beziehungsweise dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien (Seite 1). Aus Tz. 3 der im Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2008 zitierten Niederschrift gehe hervor, dass die Abgabenbehörde während der Außenprüfung Kenntnis darüber erlangt habe, dass über den gesamten Prüfungszeitraum Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden geltend gemacht wurden, die gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 nicht hätten abgezogen werden dürfen. Für das konkrete Veranlagungsjahr 2008 waren die Betriebsausgaben aus diesem Grund um 1.592,14 EUR zu reduzieren. Zudem habe sich, wie in Tz. 6 der zu Grunde liegenden Niederschrift dokumentiert, im Prüfungsverlauf herausgestellt, dass Aufwandsrechnungen gebucht worden seien, hinsichtlich derer - trotz Aufforderung - einer konkreten Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO nicht entsprochen worden sei (Seite 2).

Mit **Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 14.11.2016** brachte die Beschwerdeführerin auch den Vorlageantrag gegen die Beschwerdevorentscheidung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer 2008 ein. In dem Schreiben wird den Ausführungen der belangten Behörde zur Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer 2008 entgegen gehalten, dass es Neuerungen im Tatsachenbereich nicht gebe. Die einzige Feststellung der BP 2008 betreffe die Hinzurechnung von 30.500 Euro unter

dem Titel "Aufwandskürzung Scheinrechnungen" (Seite 2). Die Feststellung, die abgerechneten Leistungen seien nicht erbracht worden, sei völlig unbewiesen (Seite 3). Dasselbe gelte für die weitere Behauptung, die namentlich genannten Fremdleister seien untätig geblieben (Seite 3). Das gelte auch für die Kick-back-Zahlungen (Seite 3). Die Prüfungsfeststellung (Tz. 6) bestehe aus bloßen Behauptungen des Prüfers. Erforderlich gewesen wären jedoch Beweise und/oder Tatsachen, die es aber nicht gebe. Insoweit "strahle" die Unhaltbarkeit dieser Feststellung auf die Wiederaufnahme aus (Seite 4). Die Tz. 3 spiele für die KSt 2008 keine Rolle (Seite 5). Der Hinweis am Ende der Tz. 3, die Berichtigung der betragsmäßigen Auswirkungen bei der Körperschaftsteuer 2008 sei aus verwaltungsökonomischen Gründen gesamthaft im Jahr 2010 vorgenommen worden, falle der belangten Behörde bei der Wiederaufnahme auf den Kopf, weil das Einkommen 2008 (und 2009) im Zuge der Außenprüfung unter diesem Titel nicht erhöht worden sei (Seite 5). Entgegen der BVE sei in Tz. 6 des BP-Berichts von § 162 BAO keine Rede. Folglich sei dieses Argument unzulässigerweise nachgeschoben worden. Abgesehen davon sei für die Behörde daraus nichts zu gewinnen: Der Abgabensanspruch der Jahres-KSt 2008 sei bereits am 31.12.2008 entstanden, jener des auf § 162 BAO gestützten Mehrergebnisses hingegen erst mit der Nichterfüllung der Aufforderung des Prüfers, also erst "irgendwann danach" (Seite 6). Aus dem Blickwinkel des § 303 BAO handle es sich dabei um ein unbeachtliches novum productum (Seite 6). Den in der BVE als Neuerungen ins Treffen geführten Umständen fehle es an der Entscheidungswesentlichkeit: Selbst wenn M ihnen einen gewissen Neuerungskwert zubilligen könne (oder müsse), seien sie nicht geeignet, den Spruch des KSt-Bescheides 2008 zu beeinflussen (Seite 6).

Die Beschwerdeführerin hat die mündliche Verhandlung beantragt.

Mit **Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 07.07.2017** rügte die Beschwerdeführerin vor dem Bundesfinanzgericht nochmals, dass ihr die im Prüfungsauftrag genannten Beweismittel" (Beschuldigteneinvernahmen der "Sekretärin", Beschuldigteneinvernahme der "Lohnverrechnerin", Auswertung von "Telefonüberwachungsgesprächen", Videoüberwachungsfotos betreffend Geldabhebungen und Auswertungen im Zusammenhang mit gerichtlich angeordneten Kontoöffnungen) noch immer nicht zur Kenntnis gebracht worden seien (siehe Seite 2 des Schreibens).

Mit **Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 21.09.2017** wurde der Beschwerdeführerin die von der belangten Behörde am 06.07.2017 übermittelten (anonymisierten, bruchstückhaften bzw. auszugsweisen) "Beweise" (nämlich Amtsvermerk des BMI vom 13.09.2011 und Auszüge aus Telekommunikationsüberwachungen) vorgehalten.

In der **mündlichen Verhandlung am 12.09.2018** verwiesen die Parteien nach geschlossener Sachverhaltsdarstellung zu den Rechnungen und Zahlungen durch das Gericht auf ihre schriftlichen Äußerungen. Einvernehmlich wurde festgestellt, dass die im Prüfungsauftrag

angeführten "Beweise" (soweit vorliegend: Amtsvermerk des BMI vom 13.09.2011 , Auswertung von "Telefonüberwachungsgesprächen") im speziellen Fall der Beschwerdeführerin das Vorliegen von Scheinrechnungen nicht belegen konnten (siehe auch das Vorbringen der Beschwerdeführerin auf Seite 2 und Seite 20 bis 22 des Schreibens des steuerlichen Vertreters vom 24.10.2017 "wertloser Schrott"). A bestätigte seine in der Einvernahme vom 14.08.2013 getätigten (und vor der Staatsanwaltschaft schriftlich widerrufenen) Äußerungen zum Sachverhalt. Warum auf den Empfangsbestätigungen der Rechnungsausstellerin-P die Empfangnahme der drei Rechnungsbeträge mit 27.12.2006 quittiert, die diesbezügliche Barabhebung jedoch erst am 12.02.2007 erfolgte, konnte A nicht erklären.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Bescheidbeschwerden erwogen:

Strittig ist, ob die Rechnungsaussteller die Erbringer der in Rechnung gestellten Leistungen an die Beschwerdeführerin und somit die Empfänger der abgesetzten Beträge waren.

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 (§ 162 Abs. 1 BAO). Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen (§ 162 Abs. 2 BAO).

Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung ist der Abzug von Schulden und Aufwendungen mit der Namhaftmachung von Personen, die als Gläubiger oder Empfänger bezeichnet werden, noch nicht gesichert. Rechtfertigen nämlich maßgebliche Gründe die Vermutung, dass die benannten Personen nicht die Gläubiger bzw. Empfänger der abgesetzten Beträge sind, kann die Behörde den Abzug versagen (VwGH 28.02.2012, 2008/15/0005).

Empfänger im Sinn des § 162 Abs. 1 BAO ist derjenige, mit welchem der Steuerpflichtige in eine rechtliche Beziehung tritt, also der Vertragspartner ist, der einerseits an den Steuerpflichtigen geleistet und andererseits die Gegenleistung empfangen hat. Die Antwort des Abgabepflichtigen auf ein Verlangen nach exakter Empfängerbenennung unterliegt - wie alle anderen Sachverhaltsangaben - der freien Beweiswürdigung der Abgabenbehörde. Wird ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften die Feststellung getroffen, dass die benannten Personen nicht die Gläubiger bzw. Empfänger der abgesetzten Beträge sind, hat die Behörde den Abzug zu versagen (VwGH 28.05.2009, 2008/15/0046; VwGH 14.10.2010, 2008/15/0124).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund geht - wie schon zuvor die belangte Behörde - auch das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die Rechnungsaussteller nicht die Erbringer der in

Rechnung gestellten Leistungen an die Beschwerdeführerin und somit nicht die Empfänger der abgesetzten Beträge waren. Dieses Ergebnis der freien Beweiswürdigung trägt allein schon der von der belangten Behörde zur Begründung der Verfahrenswiederaufnahme und der zur Abgabenfestsetzung führenden Feststellung herangezogene Umstand, dass der damalige Geschäftsführer der Beschwerdeführerin (B) die rechnungsausstellenden Firmen nicht gekannt hat (obwohl er "zu 99 Prozent" auf den Baustellen präsent gewesen sei und ihm die Verhältnisse vor Ort bestens bekannt gewesen seien; siehe Seite 5 vorletzter und letzter Absatz der Beilage zur Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 12.02.2015). Diese Tatsache bestätigte B auch bei seiner Einvernahme durch das Finanzamt am 31.01.2013, wonach ihm, als Bauleiter mit der Aufgabe der technischen Abwicklung der Baustellen (zuständig für Material und Organisation), die rechnungsausstellenden Firmen nicht bekannt seien und diese in seinem Bereich keine Tätigkeiten entwickelt hätten (siehe Seite 5 der Niederschrift mit B vom 31.01.2013). Wenn die Beschwerdeführerin dagegen einwendet, alle Beschuldigten hätten bei der Staatsanwaltschaft ihre bisherigen Aussagen widerrufen (siehe Seite 3 des Schreibens des steuerlichen Vertreters vom 24.10.2017), so trifft dies auf B nicht zu, weil dieser bei der Staatsanwaltschaft schriftlich "auf die bisher getätigten niederschriftlichen Einvernahmen" verwiesen hat (siehe Seite 2 der elektronischen "Sonstigen Folgeeingabe" seines Rechtsanwaltes bei der Staatsanwaltschaft vom 02.07.2015). Dieser Umstand entzieht der Mutmaßung der Beschwerdeführerin, die Aussage des B beim Finanzamt sei unter Druck zustande gekommen (siehe Seite 18 des Schreibens des steuerlichen Vertreters vom 24.10.2017), den Boden.

Das Ergebnis der Beweiswürdigung bekräftigt auch der Umstand, dass über alle Rechnungsaussteller innerhalb eines Zeitraumes von 6 bis 11 Monaten nach Übernahme der Geschäftsanteile und der Geschäftsführung der Konkurs eröffnet wurde. In diesem Zeitraum wurden alle (bis auf eine) Rechnungen ausgestellt. Was die eine Rechnung betrifft, so wurde diese von der Rechnungsausstellerin-M in dem ebenfalls kurzen Zeitraum von acht Monaten zwischen Gründung und Übernahme der Geschäftsanteile ausgestellt. Alle Konkurse wurden mangels Kostendeckung aufgehoben.

Eine vollständige Überprüfung des Sachverhaltes durch das Bundesfinanzgericht anhand der Unterlagen hat die Beschwerdeführerin selbst vereitelt, indem sie diese entsorgt hat. Dazu hat die Beschwerdeführerin mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 07.07.2017 die Erklärung abgegeben, dass die Beschwerdeführerin den aus ihrer Sicht nicht mehr relevanten Teil der Unterlagen der Jahre 2005 bis 2008 - vor allem jene zur Absatzseite - entsorgt habe, weil die Lagerkapazitäten begrenzt seien und die "Verkaufsseite" im Zuge der gesamten Außenprüfung keine wie immer geartete Rolle gespielt habe. Daraus habe die Beschwerdeführerin den "verständlichen Schluss" gezogen, dieses Material könne ungeachtet des laufenden Rechtsmittelverfahrens entsorgt werden (siehe Seite 5 und 6 des Schreibens; vgl. auch Seite 34 des Schreibens des steuerlichen Vertreters vom 24.10.2017).

Die Empfangnahme der Rechnungsbeträge durch die Rechnungsausstellerin-T hat die Beschwerdeführerin trotz Aufforderung nicht belegt (siehe das Schreiben der belangten Behörde vom 03.08.2018).

Soweit Regieberichte über Arbeiten der Rechnungsaussteller vorgelegt wurden, wurden diese von A (und nicht von Seiten des Rechnungsausstellers) geschrieben (siehe Seite 6 der Niederschrift mit A vom 14.08.2013; vgl. Seite 17 des Schreibens des steuerlichen Vertreters vom 24.10.2017, worin vorgebracht wurde, dass A bloß "einer Person mit Migrationshintergrund beim Ausfüllen des Formulars in deutscher Sprache behilflich" gewesen sein will).

Das auf die Aussagen des B gestützte Ergebnis der Beweiswürdigung bestätigt letztlich auch das Urteil des LG für Strafsachen Wien vom 11.04.2016, 122 Hv 3/15b, dem zu entnehmen ist, dass sich die im Beschwerdefall rechnungsausstellenden Firmen (namentlich nicht genannt ist nur die Rechnungsausstellerin-P) Unternehmen der Baubranche als Anmeldevehikel zum Zweck der (Schein-)Anmeldung ihrer Dienstnehmer auf sie zur Verfügung gestellt haben bzw. sich diese und andere Firmen als Rechnungsverkäufer betätigt haben. Dem Urteil ist auch zu entnehmen, dass die genannten Firmen keine tatsächliche Tätigkeit entfaltet haben (siehe Seite 15; vgl. Seite 2 des Schreibens des steuerlichen Vertreters vom 26.01.2018, wonach der Schluss auf eine Scheinrechnung nur dann zulässig zu ziehen sei, wenn jedes einzelne "M-Vehikel" ausnahmslos - zu 100% - nur für Zwecke des Steuer- und des Sozialbetruges eingesetzt und worden und jede reelle operative Tätigkeit zu 100% - also völlig - ausgeschlossen sei).

Was die drei Rechnungen der Rechnungsausstellerin-P betrifft, so ist diese zwar nicht im oben genannten Gerichtsurteil als "Anmeldevehikel" genannt, jedoch ist auch sie von der Aussage des B umfasst, wonach ihm die rechnungsausstellenden Firmen nicht bekannt seien und diese in seinem Bereich keine Tätigkeiten entwickelt hätten. Desweiteren wurde der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung vorgehalten, dass die Empfangnahmebestätigungen der Rechnungsausstellerin-P als Datum der Empfangnahme des Entgeltes der drei Rechnungen vom Dezember 2006 den 27.12.2006 ausweisen, die Barabhebung jedoch erst am 12.02.2007 erfolgt ist, wofür die Beschwerdeführerin bzw. A keine Erklärung liefern konnte (vgl. auch Seite 17 des Schreibens des steuerlichen Vertreters vom 24.10.2017, wo der Umstand der "eklatanten datumsmäßigen Differenz" ohne Weiteres hinweggewischt wurde).

Der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass die Hälfte der Rechnungsbeträge als "Schwarzlöhne" an nicht genannte Personen anerkannt wurde (siehe das unter der GZ. RV/2100353/2017 zur Kapitalertragsteuer ergangene Erkenntnis vom heutigen Tag),

Was die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer 2008 betrifft, so hat die belangte Behörde den das Ergebnis der Beweiswürdigung tragenden Sachverhaltsumstand

in Niederschrift über die Schlussbesprechung (auf diese wird in der Begründung des Wiederaufnahmsbescheides insgesamt verwiesen) angeführt, nämlich dass der damalige Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, B, die rechnungsausstellenden Firmen nicht gekannt habe (obwohl er "zu 99 Prozent" auf den Baustellen präsent gewesen sei und ihm die Verhältnisse vor Ort bestens bekannt gewesen seien; siehe Seite 5 vorletzter und letzter Absatz der Beilage zur Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 12.02.2015). Mit diesen Ausführungen gab die belangte Behörde zu erkennen, dass sie den (auch in diesem Erkenntnis als maßgeblich erachteten) Sachverhaltsumstand auch der Verfahrenswiederaufnahme zwecks Erlassung eines im Spruch anders lautenden Bescheides zugrunde gelegt hat. Dass im Falle der Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO nur die zur Verneinung der Richtigkeit des (benannten) Empfängers führenden Sachverhaltsumstände als neue Tatsachen für die Verfahrenswiederaufnahme herangezogen werden können, sei dem Vorbringen der Beschwerdeführerin (siehe Seite 5 des Vorlageantragsschreibens vom 14.11.2016 und Seite 16 des Schreibens des steuerlichen Vertreters vom 27.08.2018) entgegengehalten. Die Verfahrenswiederaufnahme war vor dem Hintergrund des festgestellten Sachverhaltes weder unzweckmäßig noch unbillig.

Die Einstellung des Ermittlungsverfahrens gemäß § 190 Z 2 StPO (siehe das Schreiben der Staatsanwaltschaft Graz vom 09.07.2015) stand einer die Beschwerden abweisenden Erledigung der Abgabensache nicht entgegen (vgl. VwGH 24.02.2004, 98/14/0048). Das erkennende Gericht vermag auch nicht der Ansicht der Beschwerdeführerin folgen, aus dem Urteil des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte vom 23.03.2015, 27785/10, sei zu folgern, dass deswegen den Beschwerden im Streitpunkt Folge zu geben wäre (siehe Seite 30 des Schreibens des steuerlichen Vertreters vom 24.10.2017 und Seite 14 bis 16 des Schreibens des steuerlichen Vertreters vom 27.08.2018), weil sich das Bundesfinanzgericht - im Gegensatz zu den Behörden im Urteilsfall - nicht geweigert hat, die beschwerdegegenständliche Frage sachlich zu prüfen (siehe Rz. 65 des Urteils).

Bei der Körperschaftsteuer 2010 hat die belangten Behörde dem Verlustabzug zu Recht die (um die gemäß § 162 BAO nicht anerkannten Absetzungen) verminderten Verluste zugrunde gelegt.

Die Beschwerden waren daher als unbegründet abzuweisen.

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da diese Voraussetzung nicht vorliegt, weil der Streitpunkt - unter Zugrundlegung der vorhandenen

Rechtsprechung - im Wege der freien Beweiswürdigung zu lösen war, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 12. September 2018